

**FRANCISCO ASSIS LAMY
JULIO YOSHITSUGU SATO**

**ESTUDO DA EVOLUÇÃO DA REFORMA TRIBUTÁRIA
VERDADES E ENTRAVES
QUEM GANHA E QUEM PERDE**

Monografia apresentada ao Departamento
de Contabilidade Setor de Ciências Sociais
Aplicadas Universidade Federal do Paraná,
como requisito para a obtenção do título de
Especialista em Auditoria Integral.

Orientador: Prof. Jaime Bettoni.

**CURITIBA
2003**

DEDICATÓRIA

Dedicamos este trabalho as nossas famílias pelo apoio constante.

AGRADECIMENTOS

À Universidade Federal do Paraná,

Ao Orientador Prof. Jaime Bettoni, pelo acompanhamento,
orientação, colocando sua experiência ao nosso dispor,

Aos professores do Curso de Pós-graduação,

Ao deputado Marcos Cintra, pelo material disponibilizado,

Em especial a Gedalva Baratto pela valiosa colaboração,

A todos que direta ou indiretamente contribuíram para a
realização desta monografia.

PENSAMENTO

“Transformar o medo em respeito, o respeito em confiança. Descobrir como é bom chegar quando se tem paciência. E para chegar onde quer que seja, não é preciso dominar a força, mas a razão. É preciso antes de mais nada, QUERER”

Almir Klink

LISTA DE SIGLAS

AIRE	ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA ESTADUAL
BNDDES	BANCO NACIONAL DO DESENVOLV. ECONÔMICO E SOCIAL
CAEC	COORDENAÇÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS
CEE	COMUNIDADE ECONÔMICA EUROPÉIA
CF	CONSTITUIÇÃO FEDERAL
COFINS	CONTRIBUIÇÃO P/FINANC DA SEGURIDADE SOCIAL
CONFAZ	CONSELHO NACIONAL FAZENDÁRIO
CPMF	CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA S/ A MOVIMENTAÇÃO FINANC.
CSSL	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
CTB	CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA
FGTS	FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO
FPE	FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS ESTADOS
FPEx	FUNDO DE PARTICIPAÇÃO NAS EXPORTAÇÕES
FPM	FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DOS MUNICÍPIOS
GATT	GRUPO DE TRABALHO REFORMA TRIBUTÁRIA
IBGE	INSTITUTO BRASILEIRA DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA
ICA	IMPOSTO S/OPERAÇÕES RELAT.À CIRC.DE COMBUSTÍVEIS AUTOMOTIVOS
ICM	IMPOSTO S/ A CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS
ICMS	IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRC. DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSP. INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO
IE	IMPOSTO DE EXPORTAÇÃO
II	IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO
IMF	IMPOSTO SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA
INSS	INSTITUTO NACIONAL DA SEGURIDADE SOCIAL
IOF	IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES FINANCEIRAS

IPEA	INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA
IPI	IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
IPTU	IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL URBANA
IPVA	IMPOSTO S/ A PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES
IR	IMPOSTO DE RENDA
IRPF	IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA
IRPJ	IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA
ISS	IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS
ITCMD	IMPOSTO SOBRE A TRANSMISSÃO CAUSA MORTIS E DOAÇÕES
IVA	IMPOSTO SOBRE O VALOR AGREGADO
IVAA	IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO AMPLO
IVC	IMPOSTO SOBRE VENDAS E CONSIGNAÇÕES
IVV	IMPOSTO SOBRE VENDA A VAREJO
IVVS	IMP. S/ VENDA A VAREJO DE MERC. E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS
LC	LEI COMPLEMENTAR
OCDE	ORGANIZAÇÃO DE COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO
OMC	ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DE COMÉRCIO
PASEP	PROGRAMA DE ASSISTENCIA AO SERVIDOR PÚBLICO
PIB	PRODUTO INTERNO BRUTO
PIS	PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL
STN	SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL
SUFRAMA	SUPERINTENDÊNCIA DA ZONA FRANCA DE MANAUS
UF's	UNIDADES FEDERADAS

LISTA DE QUADROS, GRÁFICOS E TABELAS

QUADRO	1	DISTRIBUIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS NA CF/88.....	13
QUADRO	2	ESTRUTURA TRIBUTÁRIA DO BRASIL E OS PAISES PERTENCENTES À COMUNIDADE ECON.EUROPEIA.....	23
GRÁFICO	1	DISTRIBUIÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA POR SUB- FONTES– 1993.....	24
GRÁFICO	2	CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA NO BRASIL POR ESFERAS DE GOVERNÓ – 1997 A 2001.....	27
TABELA	1	DESEMPENHO REAL DA RECEITA TRIBUTÁRIA E, 2001....	26
TABELA	2	CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA – 2000 E 2001 – EM R\$ MILHÕES.....	29
TABELA	3	COMPARATIVO DAS VARIAÇÕES REAIS DO PIB E DO ICMS DO BRASIL.....	31
TABELA	4	ICMS APÓS 1994.....	32
TABELA	5	RECEITAS DO ICMS DO BRASIL ACUMULADO ATÉ MAIO DE 2002.....	33
TABELA	6	VARIAÇÃO DO ICMS BRASIL – 2001 E 2002.....	33
TABELA	7	PRINCIPAIS TRIBUTOS ANTES E APÓS A REFORMA DE 1965/1967.....	35
TABELA	8	EVOLUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA GLOBAL.....	36
TABELA	9	FINANCIAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL – US\$ MILHÕES.....	48

RESUMO

LAMY F. A., SATO J. Y., **ESTUDO DA EVOLUÇÃO DA REFORMA TRIBUTÁRIA – VERDADES E ENTRAVES – QUEM GANHA E QUEM PERDE** a escolha do tema em questão despertou sobremaneira a nossa atenção e o interesse, em virtude da polemica que foi criada e o envolvimento da sociedade que vem pressionando os poderes constituídos para que tenhamos produtos menos onerados, com legislação menos complexa, de forma a dar condições competitivas à economia brasileira em um cenário econômico de globalização. O desenvolvimento do trabalho procurará levar o leitor a um contato com a legislação atual e inteirar-se do conteúdo das principais propostas de reforma em andamento; as quais tiveram ativa participação da sociedade, de parlamentares e de setores do governo; objetivando uma análise das propostas de reforma, com comentários pertinentes e possíveis modificações que influenciarão os destinos econômicos do país e o dia a dia do cidadão. Para consecução da finalidade a que nos propomos, ou seja, demonstrar a carga tributária brasileira e estudar as reformas proposta, procuraremos atentar para a legislação, a competência tributária das esferas de governo, bem como, a divisão de receitas; como suporte para apreciar, comentar e analisar as principais propostas de reforma apresentadas. Subsidiariamente foi incluída na monografia, avaliação de grupos de trabalho do CONFAZ, avaliações de Secretarias de Estado de Fazenda, comentários do relator da Comissão Especial de Reforma Tributária. Todo material incluído tem o escopo de elucidar o leitor para que possa ao longo das explanações ir inteirando-se de como ocorreram as tramitações, suas alterações e de como se encontra no presente momento e finalmente a colocação das considerações efetuadas pelos autores desta monografia.

Palavras chave: Carga Tributária, Reforma, Propostas, Sistema Tributário.

e-mail: fassisla@ibest.com.br

juliosato@terra.com.br

ÍNDICE

DEDICATÓRIA.....	II
AGRADECIMENTOS.....	III
PENSAMENTO.....	IV
LISTA DE SIGLAS.....	V
LISTA DE QUADRO, GRÁFICOS E TABELAS.....	VII
RESUMO.....	VIII
1 INTRODUÇÃO.....	1
2 METODOLOGIA.....	3
3 DESENVOLVIMENTO.....	4
3.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO.....	4
3.1.1 Noções de Direito Tributário.....	4
3.1.2 Sistema Tributário Nacional Brasileiro.....	5
3.1.3 Competência Tributaria e Repartição dos Tributos entre Esferas de Governo.....	8
3.1.4 Características da Competência Tributária.....	8
3.1.5 Competência Tributária na Constituição Federal de 1988.....	9
3.1.6 Repartição das Receitas Tributárias.....	11
3.1.7 Classificação Econômica de Tributos.....	13
3.1.8..Histórico e Característica do Imposto Sobre o Valor Agregado no Brasil.....	15
3.2 CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL.....	20
3.2.1 Carga Tributária e Desenvolvimento Econômico.....	21
3.2.2 Avaliação da Carga Tributária Brasileira.....	23
3.2.3 Desempenho Recente da Receita Tributária no Brasil.....	25
3.2.4 Carga Tributária e Desempenho Recente do ICMS.....	30
3.3 REFORMA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO.....	35
3.3.1 Antes da Constituição Federal de 1988.....	35
3.3.2 Reforma Tributária na Constituição de 1988.....	37
3.3.3 Reforma Tributária na Década de 1990.....	40
3.4 “Proposta Alternativa” Luiz Roberto Ponte Emenda nº 8.227-.....	42

3.4.1. PEC N°.8.277-7 na visão dos Estados (Avaliação do Grupo de Trabalho Reforma Tributária do CONFAZ).....	44
3.4.2. PEC 175/95 do Executivo Federal – Versão Original.....	52
3.4.3. PEC 175/95 na Visão dos Estados (Avaliação da Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná).....	52
3.4.4. Proposta Pedro Parente.....	61
3.4.5. Proposta na Visão dos Estados (Avaliação da Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná).....	66
3.5 Segunda Versão da PEC 175/95.....	74
3.5.1. Parecer do Relator Mussa Demeis À PEC 175-A/95 NA Versão de 1999.	74
3.5.2. Comentários ao Relatório da Comissão Especial de Reforma Tributária..	78
3.5.3. Avaliação do Relatório da Comissão Especial de Reforma Tributária.....	79
3.5.4. Relatório da Comissão Especial de Reforma Tributária e a “Guerra Fiscal” entre os Estados.....	82
3.5.5. Visão dos Estados quanto ao Relatório da Comissão Especial da PEC 175-A/95.....	83
3.5.6. Emenda Aglutinativa da Comissão Tripartite à PEC 175-A/95.....	86
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	89
5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	91
6 ANEXOS.....	94
ANEXO I Comparativo das Estimativas de Arrecadação do Deputado Luiz Roberto Ponte (Análise da Emenda nº 8.227-7) e do Grupo de Trabalho Reforma Tributária CONFAZ com os dados da Receita Federal.....	95
ANEXO II Recursos Efetivamente Disponíveis por Esferas de Governo	97
ANEXO III Discriminação das Competências Tributárias.....	99
ANEXO IV Recursos Efetivamente Disponíveis por Esferas de Governo	101
ANEXO V Proposta de Reforma Fiscal do Executivo Federal de nov/1998 (1) – Discriminação das Competências Tributárias	103
ANEXO VI Proposta de Reforma Fiscal do Executivo Federal – nov/1998 (1)– Discriminação dos Recursos Disponíveis.....	106

ANEXO VII Identificação da Base de Cálculo Bruta e Líquida para o IVAA.-1) Partindo da “Equação Consumo” do Método 1 (Constante de Estudo a Parte) – em R\$ mil..... 108

ANEXO VIII Identificação da Base de Cálculo Bruta e Líquida para o IVAA – 2)Partindo da “Alíquota Média Ponderada Nominal do ICMS” do Método 2 (Constante de Estudos a Parte) – em R\$ mil..... 111

ANEXO IX Identificação da Base de Cálculo Bruta e Líquida para o IVAA.3) Partindo da Alíquota Média Ponderada Efetiva do ICMS do Método 3 (Constante de Estudo a parte) – em R\$ mil..... 113

..

1. INTRODUÇÃO

No decurso desta monografia procura-se da melhor forma dar uma visão ampla, do que ocorre nos dias de hoje a respeito da reforma tributária em andamento, principalmente se, levarmos em consideração que estas modificações alterarão sensivelmente nossas vidas; razão pela qual, seu acompanhamento é de vital importância para todos, suas conseqüências benéficas ou maléficas definirão o futuro da nação, da qual, somos orgulhosamente, parte integrante.

Se avivar a memória veremos que o sistema tributário brasileiro no correr dos tempos e a mercê de influências de partes envolvidas, que procuravam benefícios próprios, acabou tornando-se complexo, de difícil compreensão e por vezes injusto para alguns, que não dispunham de assessoria adequada, tais como: tributaristas, advogados, contadores e etc.

O agravamento da situação acima criou a urgência de uma reforma tributária que se não for perfeita, possa pelo menos procurar atender a maioria dos anseios da sociedade de forma que cada um participe de acordo com suas condições, sem ser penalizado como é atualmente, em função das desigualdades tributárias.

Ora por interesse de uns, ora por interesse de outros a proposta de reforma tributária vem se arrastando por longos sete anos; procura-se acreditar que no estágio que se encontra ela possa ser concluída dentro de um determinado e razoável tempo; assim sendo, proponho ao leitor acompanhar o desenvolvimento deste trabalho, onde procuro como **objetivo geral** proceder a uma análise do sistema tributário vigente bem como avaliar as três últimas propostas de reforma encaminhadas ao Congresso Nacional e como **objetivo específico**:

- Comentar ligeiramente sobre sistema tributário brasileiro e carga tributária;
- Comentar reformas do sistema tributário brasileiro;
- Analisar as propostas em andamento a respeito do tema em questão;
- Demonstrar do ponto de vista econômico, alguns impactos para o caso específico do Estado.

Após a leitura do desenvolvimento dos tópicos acima, terá o leitor uma visão mais ampla das propostas em andamento, melhores condições de análise e poderá

chegar às conclusões finais; o que estará afeto a compreensão de cada um e não necessariamente a do autor desta monografia, DEUS deu ao ser humano poder de discernimento e individualidade de raciocínio, razão pela qual, somos únicos em nossa forma de ser.

2. METODOLOGIA

O atual sistema tributário impõe custos elevados às empresas e ao governo. É composto por impostos em cascata, contribuições sociais que funcionam como impostos, alíquotas elevadas, incentivos e isenções, o que provoca evasão e sonegação fiscal; contribuições proibitivas sobre a folha de salários, além do que, parte das exportações ainda é, indiretamente, tributada. Logo, urge a necessidade de uma reforma tributária. Este trabalho, de natureza exploratória e bibliográfica, tem como objeto o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias, Serviços e Comunicações (ICMS) núcleo da reforma em questão. Para consecução do objetivo proposto “Estudo da Evolução da Reforma Tributária – verdades e entraves – quem ganha e quem perde”, seguir-se-á os seguintes passos:

Considerar a legislação a respeito do tema em questão, parte documental de fontes legislativas, governamentais, além de periódicos, publicações e autores diversos.

Dar uma visão ao leitor a título de recordação, algumas noções a respeito de: Direito Tributário, sistema tributário nacional brasileiro, competência tributária, repartição de tributos entre esferas de governos, características da competência tributária e a carga tributária no Brasil.

Comentar as reformas tributárias anteriores à Constituição de 1988, a dela mesma e a reforma tributária na década de 1990.

Proceder à análise propositiva das principais propostas de reforma tributária em andamento, apresentadas pelo Governo e Parlamentares.

Explicitar as vantagens e desvantagens imediatas do sistema proposto em relação ao atual e às consequências para os Estados.

Comentar e avaliar os relatórios da Comissão Especial de Reforma Tributária.

3. DESENVOLVIMENTO

A ênfase da monografia recairá, então, sobre avaliação efetuada pelos Estados e nas consequências que a reforma tributária poderá trazer. Não se negligenciará, aqui, elemento decisivo desta situação, qual seja, o jogo de interesse das partes envolvidas e as discussões advindas das referidas propostas de reforma. O estudo comparativo servirá de elemento fundamental na interpretação e tomada de posição por parte do leitor.

A seguir, no desenvolvimento, tratar-se-á os temas: Noções de Direito Tributário, Carga Tributária no Brasil e Reforma do Sistema Tributário Brasileiro

3.1. SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

3.1.1. Noções de Direito Tributário

“Direito tributário é à parte do Direito Financeiro que estuda as relações Jurídicas entre o Estado (fisco) e os particulares (contribuintes), no que concerne à instituição, arrecadação, fiscalização e extinção do tributo. É direito autônomo, pois rege por princípios e normas próprios”, (BETTONI, 2001, p.15).

“Direito tributário (dada a unidade do sistema jurídico, somente por finalidades didáticas se estuda como ramo do Direito positivo), formado pelas proposições jurídico-normativas (normas em vigor nos vários patamares do ordenamento) que cuidam direta e indiretamente da instituição, arrecadação e fiscalização de tributos”, (LATORRACA, 2000, p. 28).

Em outro conceito, o direito tributário, também denominado Direito Fiscal, é ramo do Direito Público Interno que brotou do próprio Direito Financeiro, tendo por objetivo a imposição e arrecadação de tributos. Foi com a CF de 1967 que, pela primeira vez, em nossa História Constitucional, se instituiu um Sistema Tributário (arts. 18 e segs.). A atual CF, promulgada em 5.10.1988, manteve tal orientação, prevendo seu Sistema Tributário nos arts. 145 e segs. O Direito Tributário, conceituado por NOGUEIRA (1999, p.65) como a disciplina da relação entre o Tesouro Público e o contribuinte, resultante da imposição, arrecadação e fiscalização dos tributos, é disciplinado, no plano positivo, pelo Código Tributário Nacional (L.5.172/66). A CF prevê, nos arts. 150 e segs., as chamadas limitações ao poder de tributar.

3.1.2. Sistema Tributário Nacional Brasileiro

Sistema, considerado quando existir um princípio unificador no relacionamento dos elementos que o compõem (ordem e unidade). Para Kelsen a norma fundamental é o princípio unificador que dá origem à ordem constitucional. Sistema jurídico – com a existência da norma hipotética fundamental, - não se prova, nem se explica (proposição axiomática) – surge o caráter unitário do conjunto. Sistema tributário – é o conjunto de tributos em vigência num determinado País, CARVALHO (1996 p.141)

Sistema Tributário Nacional e se faz repetindo o ensinamento do professor HARADA, que nos diz:

“Sistema Tributário é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserida no sistema jurídico global formado por conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais, reciprocamente harmônicos, que organiza os elementos constitutivos do Estado, que outra coisa tida é senão a própria Constituição” (HARADA, 1995,p.63).

O arcabouço jurídico legislativo do atual Sistema Tributário Brasileiro está consubstanciado na Constituição de 05 de outubro de 1988, no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172 de 25.10.1966) na parte em que não conflita com a Constituição e nas legislações infraconstitucionais federais, estaduais e municipais. ATALIBA (1990, p.148) nega a existência de um Sistema Tributário Nacional, pois tal instituto se chocaria com o princípio do federalismo, a autonomia dos Estados e dos Municípios que fazem os respectivos Sistemas Tributários, mesmo tendo como escopo os princípios tributários comuns fixados na Constituição Federal. Mas, é verdadeira a existência de um sistema tributário brasileiro, porque se têm em uma multiplicidade de legisladores, federais, estaduais e municipais a influenciarem a modelagem do Sistema Tributário.

Sistema Constitucional Tributário – por exceção em relação ao Direito comparado, tem mais que a estrutura; a Constituição brasileira plasmou todo o sistema tributário, deixando pouco campo ao legislador ordinário. Os princípios constitucionais irradiam por toda a ordem jurídica, imprimindo unidade e informando a compreensão de segmentos normativos.

Para alguns existe hierarquia entre os princípios – as cláusulas pétreas seriam exemplo disso. Para BARROS (1995, p.42) “esses princípios de maior hierarquia, são chamados de sobreprincípios”. Entre eles o da segurança jurídica. Desde que deduzidos da própria Constituição, os princípios explícitos e implícitos têm a mesma validade.

Para SILVA (1989, p.45) os princípios são mais importantes que as normas. Os princípios ocupam posição privilegiada nos patamares do ordenamento. Os princípios não são passíveis de esquemas objetivos, já que o subjetivismo é ínsito ao domínio do axiológico. Dai não existir fórmula adequada para dimensionar a capacidade contributiva, o confisco, etc. Todo principio atua para implementar valores – “são normas jurídicas portadoras de intensa carga axiológica, de tal forma que a compreensão de outras unidades do sistema ficam na dependência da boa aplicação daqueles vetores”.

O Sistema Tributário Brasileiro é bastante recente e surgiu, na verdade, com a Emenda Constitucional 18, de 1º. De dezembro de 1965, que, no artigo 1º., delimitou, com cirúrgica precisão, essa área, desenhando sua composição: impostos, taxas e contribuições de melhoria, cimentando-se um sistema uno e nacional.

Para MORAES (1984, p.51) foi o primeiro movimento sério, com o objetivo de sanar a caótica estrutura tributária e os defeitos da Constituição de 1946 e ordenar as diversas competências, produzindo significativas inovações, com conceitos doutrinários novos, agasalhando uma classificação de imposto, calçada em nomenclatura econômica, e conciliando as diversas aspirações e tendências das variadas esferas de poder do Estado Brasileiro.

Neste diploma maior, abeberou-se o legislador do Código Tributário Nacional. Constituiu-se, na palavra sábia MORAES (1993, p.253), em verdadeira e histórica reforma tributária, substantiva, não meramente formal.

O Sistema Tributário Nacional atual produziu inovações e principalmente “reorganizou” os defeitos contidos na Constituição de 1946, mas que atualmente, apresenta uma elevadíssima carga tributária, uma das mais altas do mundo, que resulta em melancolia econômica e sonegação de tributos.

Para BETTONI (2001, p.15) o Sistema Tributário Nacional esta estruturado no Título VI ("Da Tributação e do Orçamento"). Compreende todo o capítulo I, com 6(seis) Seções, a saber:

- Seção I – Dos Princípios Gerais;
- Seção II – Das Limitações do Poder de Tributar;
- Seção III – Dos Impostos da União;
- Seção IV – Dos Impostos dos Estados e do Distrito Federal;
- Seção V – Dos Impostos dos Municípios;
- Seção VI – Da repartição da Receita Tributária.

O atual Sistema, incrustado, nos artigos 145 a 156 da Constituição de 1988, fugiu do excelente projeto elaborado por notáveis juristas, na subcomissão de tributos, remanescendo totalmente desfigurado na Comissão de Sistematização, durante a Constituinte, e plasma-se em uma substancial complexidade e iterativa alteração dos textos, que provoca custos altíssimos e ruinosos, quer para o Fisco, quer para o contribuinte, com propensão para a sonegação e a fatal inadimplência, como forma de sobrevivência.

O sistema atual alicerça-se em quatro princípios gerais, que definem as espécies tributárias, determina a unicidade do sistema e delimita a capacidade contributiva.

O atual sistema impõe custos administrativos elevados para as empresas e o governo. É composto por impostos em cascata, contribuições sociais que funcionam como impostos, alíquotas elevadas, incentivos e isenções, o que provoca evasão e sonegação fiscais.

Nesse ambiente, predominam, além dos impostos cumulativos, contribuições proibitivas sobre a folha de salários, sobreposição de dois ou mais impostos sobre a mesma base e alíquotas muito elevadas. Parte das exportações e os bens de capital ainda são tributados indiretamente, em flagrante contradição com o resto do mundo. Essa situação gera ineficiências econômicas, afeta a competitividade dos produtos nacionais e tem impacto negativo sobre os níveis de produção e emprego.

Por isso é necessário adaptar a tributação à nova realidade nacional e ao novo padrão econômico internacional imposto pelo processo de globalização. Existem três bases clássicas de tributação: a renda, o patrimônio e o consumo. O

resto é variações ou combinações dessas bases clássicas, com exceção, naturalmente, dos impostos de natureza regulatória, incidentes sobre o comércio exterior e sobre as operações financeiras.

3.1.3. Competência Tributária e Repartição dos Tributos entre Esferas de Governo

Pelo princípio da legalidade é a lei que introduz os preceitos jurídicos que criam direitos e deveres. À aptidão que as pessoas políticas possuem para expedir regras jurídicas que inovam o ordenamento positivo chama-se de competência legislativa. Se a produção de normas jurídicas for sobre tributos chama-se competência tributária - desenhar o perfil jurídico de um tributo ou os expedientes necessários à sua funcionalidade, LATORRACA (2000, p.42).

Diferente é a capacidade tributária ativa - possibilidade de integrar a relação jurídica como sujeito ativo. A primeira situa-se no plano constitucional e é intransferível, enquanto a segunda não (é o princípio da indelegabilidade da competência tributária).

A norma ao dar competências está limitando essas competências porque não há competências ilimitadas. A Constituição Federal não cria tributos, apenas *outorga* competência tributária (que é competência legislativa dos entes políticos, pois possuem legislativos autônomos e representativos) para criar "in abstrato" os tributos, já previstos na CF - obs.art. 145. (Criar é descrever todos os seus elementos).

3.1.4. Característica da Competência Tributária

a) Privatividade - exclusividade da pessoa política para a qual foi outorgada a competência. A privatividade é só da União, já que em algumas hipóteses ela poderá legislar sobre matérias de competência dos Estados e dos Municípios – art. 154, I - regra de fechamento; art. 154 II - mais que uma exceção, confirma a regra em caso de normalidade. Como uma mesma matéria não poderá ser objeto de tributação por duas pessoas políticas diferentes, no direito brasileiro não pode haver *bi-tributação*. O *bis-in-idem* é a incidência duas vezes sobre o mesmo fato, de duas pessoas políticas diferentes. Está previsto da Constituição. É a exceção legítima a bi-tributação. Ex. *bis-in-idem*: ICM e IVV; IR e AIRE; impostos extraordinários. No

bis-in-idem tem que haver coincidência de todos os aspectos da Hipótese de Incidência. (Alguns autores chamam a bi-tributação de superposição tributária, dada à confusão na doutrina, em torno da palavra bitributação).

Do entrelaçamento dos mandamentos constitucionais, que são postos de uma só vez, é que nasce o perfil jurídico da competência. Daí a impropriedade do Art. 6 CTN e seu parágrafo, diferente do art. 7, que é preciso.

b) Fiscalidade - quando os objetivos ou a estrutura de criação do tributo for exclusivamente para atender o abastecimento dos cofres públicos, sem levar em conta interesses sociais, políticos ou econômicos.

c) Extrafiscalidade - quando os objetivos são alheios aos meramente arrecadatórios, ou seja, quando se pretende prestigiar situações sociais, política e economicamente valiosas.

d) Parafiscalidade - quando a lei tributária nomeia sujeito ativo diverso da pessoa que a expediu, atribuindo-lhe a disponibilidade dos recursos auferidos, para o implemento de seus objetivos peculiares. Todas as espécies tributárias podem ser objeto de parafiscalidade. Ex. contribuição previdenciária que assume o papel de imposto para o empregador e de taxa para o empregado. Quando não utilizar os recursos arrecadados e os repassar aos cofres públicos, será pessoa auxiliar e não caso de parafiscalidade.

3.1.5. Competência Tributária na Constituição Federal de 1988

A Constituição distribui competência aos entes de Direito Público, a Constituição não cria tributos, apenas distribui as competências entre as três esferas de Governo (Federal, Estadual e Municipal).

CF. Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

a) Competência privativa da União:

- Imposto de Importação (II) - incide sobre produtos de procedência estrangeira;
- Imposto de Exportação (IE) - incide sobre produtos nacionais ou nacionalizados;
- Imposto de Propriedade Territorial Rural (ITR) - incide em imóvel, por natureza, fora da zona urbana do município;
- Imposto de Renda e Proventos de qualquer Natureza (IR) - incide sobre disponibilidade econômica ou jurídica de rendas e proventos;
- Imposto de Produtos Industrializados (IPI) - incide sobre os produtos industrializados;
- Imposto de Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF) - incide sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários
- Imposto de Grandes Fortunas (IGF) - incide sobre grandes fortunas, conforme definido em lei complementar.

b) Competência dos Estados e Distrito Federal:

- Imposto de Transmissão "Causas Mortis" e doação de Bens e Direitos (ITD) - Incide sobre bens ou direitos transmitidos por herança ou doados.
- Imposto de Circulação de Mercadoria e Prestações de Serviços de Transportes e Comunicação (ICMS) - Incide sobre mercadoria nacional e estrangeira, alimentação e bebida e transporte interestadual e intermunicipal e comunicação;
- Imposto de Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) - Incide sobre veículos automotores.

c) Competência dos Municípios:

- Imposto de Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) - Incide sobre imóvel por natureza ou por acessão física, na zona urbana do município;
- Imposto de Transmissão Inter Vivos de Imóvel (ITBI) - Incide sobre bens imóveis e direitos relativos a imóveis;
- Imposto de Serviços de qualquer Natureza (ISS) - Incide sobre serviços.

d) Competência Residual:

O legislador constitucional distribui as competências entre as três esferas de governo, mas não esgotou as possibilidades de incidência tributária. No dizer de Alfredo Becker, existem os fatos signo-presuntivos e a pessoa que os pratica revela uma capacidade contributiva. Desse modo, podem ser criados novos tributos, pois há uma faixa de resíduo que ainda pode ser utilizada. A CF/88, em seu art. 154, I, permitem a União criar novos impostos, atendidos os requisitos exigidos em Lei.

3.1.6. Repartição das Receitas Tributárias

O art. 159 da CF/88 trata da repartição das receitas tributárias. Deste modo, o produto da arrecadação dos tributos claramente definidos nos art. 154, 155 e 156 (competências tributárias), é repartido conforme disposto no art. 159, de modo que a disponibilidade de recursos para as esferas de governo resulta diferente daquele resultante da arrecadação sob a competência de cada esfera. Assim:

a) Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

20% do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência residual, exceto os impostos em caso de guerra externa, impostos extraordinários.

b) Pertencem aos Municípios:

o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza incidente na fonte sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

50% do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados;

50% do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;
25% do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. As parcelas referentes a estes 25% serão creditadas conforme os seguintes critérios:

- a) três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;
- b) até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

A União entregará da seguinte forma os impostos por ela arrecadados do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, 47% na seguinte forma:

21,5% ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;
22,5% ao Fundo de Participação dos Municípios;
3% para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer;
do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, 10% aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.

As distribuições de receitas tributárias na Constituição Federais de 1988, poderão ser observadas no quadro da página seguinte:

Tributo	União	Estados/DF	Municípios	CF/88 (art.)
Imposto de Renda na Fonte	Retenções em geral, exceto dos Estados, DF e Municípios (compõe base dos FPE e FPM).	Recolhimento na fonte retido pelos Estados e DF.	Recolhimento na fonte retido pelos Municípios.	157, I e 158, I
Imposto de Renda (1)	53%	21,5% (FPE)	22,5% (FPM)	159, I
IPI (2)	43%	21,5% (FPE) 7,5% (FPEX)	22,5% (FPM) 2,5% (FPEX)	159, I, II e §§ 2º 3º
Art. 154, I	80%	20%	- 0 -	157, II
IOF s/ouro (ativo financeiro)	- 0 -	30%	70%	153, § 5º
ITR	50%	- 0 -	50%	158, II
ICMS	- 0 -	75%	25%	158, IV e par. Único
IPVA	- 0 -	50%	50%	158, III

Fonte: CF/88.

(1) Além da destinação ao Fundo de Participação dos Estados (FPE) e dos Municípios (FPM), 3% (três por cento) da arrecadação do Imposto de Renda e do IPI é destinado a programas de desenvolvimento das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

(2) Além da destinação ao Fundo de Participação dos Estados (FPE) e dos Municípios (FPM), ou ao Fundo para Ressarcimento das Exportações (FPEX), 3% (três por cento) da arrecadação do Imposto de Renda e do IPI é destinado a programas de desenvolvimento das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

3.1.7. Classificação Econômica de Tributos

Segundo MACHADO (1994, p.174) “os tributos, quanto à sua natureza, divide-se em três categorias básicas: tributos sobre o estoque de riqueza possuído pelas pessoas num determinado momento; tributos sobre o fluxo de riqueza recebida pelas pessoas num determinado período e tributos sobre o consumo”.

Na primeira categoria estão impostos como o IPTU (Imposto Territorial Urbano), o ITR (Imposto Territorial Rural), o IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores) e o ainda não regulamentado Imposto Sobre as Grandes Fortunas.

Na segunda categoria estão o IR (Imposto de Renda - na fonte de pessoas físicas e jurídicas), as diversas contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamentos e faturamento das empresas (FGTS, INSS, PIS/PASEP, COFINS) e os Impostos de Transmissão de Bens Imóveis "causa mortis" e Transmissão de Bens Imóveis "Inter vivos".

Na terceira categoria se tem o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), o IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados) e o ISS (Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza).

As duas primeiras categorias são impostos ditos diretos, do ponto de vista econômico, uma vez que tem com fato gerador a riqueza ou renda de quem os paga. Os impostos sobre consumo são impostos indiretos, uma vez que é impessoais. Não se baseiam na riqueza nem na renda pessoal de quem paga, mas no ato de consumir. Quanto à forma como os tributos afetam o estoque de riqueza e a renda de quem os paga os tributos podem ser regressivos, proporcionais ou progressivos, também segundo uma classificação econômica.

Na primeira categoria estão os impostos que afetam de forma mais que proporcionalmente os setores sociais de baixa renda. Nessa categoria estão os impostos sobre o consumo. Pesam mais sobre os pobres porque estes tendem a gastar a totalidade de sua renda em consumo, enquanto os mais ricos podem poupar parte do que ganham. Considerada, portanto, a renda total, os pobres acabam, proporcionalmente, pagando mais impostos que os ricos.

Impostos proporcionais são impostos com impacto neutro sobre a distribuição de riqueza. Um imposto de renda com alíquota única seria um imposto proporcional.

A terceira categoria - os impostos progressivos - são aqueles que gravam mais que proporcionalmente os mais ricos. Servem para redistribuir a riqueza, fazendo com que os mais ricos, arquem com custos proporcionalmente maiores na provisão dos bens públicos. É o caso do Imposto de Renda com alíquotas diferenciadas conforme o nível de renda da pessoa.

A incidência de impostos ditos indiretos (também um conceito econômico) existentes no Brasil tem pesadas consequências sobre o preço final dos produtos, sobrecarregando o usuário final. A tributação indireta chegou a 43% sobre alimentos, 47% para tecidos, aproximadamente 45% em veículos, e 32% em bens

intermediários, como o polietileno. Dessa forma, a alíquota básica do de Imposto de Renda sobre as indústrias brasileiras foi a 45,8%, comparada com os 33,3% aplicados aos países da América Latina, 35,6% na América do Norte e Europa e 27,1% na Ásia e Pacífico. No imposto sobre o valor agregado (ICMS e IPI), a alíquota média ponderada foi de 28,7% no Brasil, contra apenas 5,5% na Ásia e no Pacífico, 15,1% na América do Norte e Europa e 15,3% na América Latina. Finalmente, os encargos sociais obrigatórios para as empresas também são aqui os mais elevados do mundo, atingindo 37,4% comparados a 10,3% nos blocos Asiático e Pacífico, 26,7% na América do Norte e Europa e 18,9% na América Latina, *Gazeta Mercantil* (1994, p.14).

Se o Brasil, o maior país do Mercosul, quiser tornar real a sua participação nesse contexto, deve lançar novas luzes sobre velhos e sábios ensinamentos, ainda mais sobrevivendo a reforma tributária tão propalada pelo governo que assume em 1995, *Jornal O Estado de São Paulo* (1999, p.3).

Os países, da mesma forma que as empresas, devem competir para produzir o máximo com o custo mínimo. Os impostos são parte importante dos custos de produção e do custo de vida. Para ganhar mais, as pessoas têm que produzir mais. Logo, o sistema tributário que penaliza os aumentos de renda penaliza, ao mesmo tempo, os aumentos de produção. Não é importante saber se a tributação é direta ou indireta, se recai sobre empresas ou sobre pessoas. O capital e o trabalho pagam todos os impostos, quer na forma de menor rendimento, quer na forma de maior preço. (PEIXOTO, 2001, p.256).

3.1.8. Histórico e Característica do Imposto Sobre o Valor Agregado no Brasil

A partir do exame do papel do IVA/TVAVAT no processo de integração européia e de conceitos doutrinários básicos relativos ao imposto sobre o valor acrescido, tentar-se-á repassar a experiência brasileira e suas peculiaridades no tocante à implantação, aqui, desse tipo tributário e analisar sucintamente os prós e contras, a indispensabilidade ou não da adoção, de um IVA nacional, a exemplo do que já fizeram os demais países-membros do Mercosul.

A adoção do IVA - Imposto sobre o Valor Agregado (também conhecido nos idiomas francês e inglês como TVA - *Taxe sur la Valeur Ajoutée* e VAT - *Value Added Tax*), pelos países do Mercado Comum Europeu, foi vital para o sucesso da integração do continente.

A reforma tributária promovida no Brasil em 1965, por meio da Emenda no 18 à Constituição de 1946, logo seguida da Lei no 5.172/66, que, afinal, veio a sistematizar, após longos anos de tramitação parlamentar, as normas gerais e os conceitos básicos da tributação, adotou tríplice partilha - que até hoje perdura - do que se constituiria num imposto nacional sobre a produção e a circulação. Criaram-se, assim:

- de competência da União, um IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, sucessor do Imposto sobre Consumo, que, àquele tempo, já se regia pela técnica do valor agregado, ao lado de um IOF - Imposto sobre Operações Financeiras (crédito, câmbio, seguros e títulos e valores mobiliários) de acentuada função extrafiscal;
- de competência dos Estados e do Distrito Federal, um ICM - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias, também de valor acrescido, que veio a substituir o antiquado e distorsivo IVC - Imposto de Vendas e Consignações, de incidência cumulativa "em cascata"; (a previsão de um esdrúxulo ICM municipal foi de logo abolida pelo Ato Complementar no 31/66);
- e de competência dos Municípios, um ISS - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, objeto, após, de lista delimitativa constante do Dec.-lei no 406/68, alterado pelo Dec.-lei no. 834/69 e atualmente regrada pela Lei Complementar. no 56/87.

O ICM implantado no Brasil seria, na lição de COSTA, um imposto sobre o valor acrescido com as seguintes características:

É calculado pelo método imposto sobre imposto e pago fracionadamente no ciclo da produção e da comercialização. Tem uma completa generalidade vertical pois abrange o ciclo da produção e o da comercialização, até a entrega das mercadorias ao consumidor final. No plano horizontal, não apresenta a mesma generalidade porque não abrange nem imóveis, nem serviços. Embora a Constituição e a lei complementar sejam omissas a este respeito, as deduções permitidas pelas legislações estaduais fazem do ICM um imposto parcialmente tipo produto bruto e parcialmente tipo consumo. Adota o princípio do país de destino, embora parcialmente, porque a desoneração não se estende a todos os produtos exportados. (COSTA, 1999, p.240)

Com a Constituição de 1988, alargou-se o campo de incidência do imposto estadual, incluindo-se no atual ICMS a imposição sobre combustíveis e lubrificantes, energia elétrica e minerais (consequência da supressão dos respectivos "Impostos Únicos"), e, ainda, sobre os serviços de transporte não municipal (antes objeto de imposto federal específico) e de comunicações.

Após oito anos de vigência do Convênio no 33/66-ICM, adveio enfim a Lei Complementar. no 87, de 13/9/96 ("Lei Kandir"), que, regulando as normas gerais sobre o ICMS, consagrou vários avanços em prol da transformação desse tributo em verdadeiro IVA, em condições de paritalizar o Brasil com a concorrência internacional em tempos de globalização econômica. Dentre eles, cabe ressaltar:

- a) a exportação de produtos, inclusive semi-elaborados, mercadorias e serviços foram excluída da incidência do ICMS;
- b) foram admitidos créditos fiscais relativos a bens adquiridos pelos contribuintes para uso/consumo ou ativo permanente, dando-se eficácia abrangente ao princípio da não-cumulatividade.

A inconformidade dos Estados quanto às perdas de receita provocadas pela Lei Kandir há de desaguar em deslindes outros que não o simples retorno - que significaria lamentável retrocesso - ao *status quo ante*. Ao revés, a inserção do País na economia global está a indicar que mudanças mais profundas e radicais se produzirão em nosso sistema tributário.

Complicando o quadro da tributação brasileira sobre a produção e a circulação de bens e serviços, lembre-se a crescente proliferação, verificada nos últimos anos, de contribuições sociais criadas pela União, sob o estímulo (escamoteado) da não-participação dos Estados/DF e Municípios na arrecadação destas (a contrário dos principais impostos federais). Aí estão a COFINS, sucedânea do controvertido FINSOCIAL, o PIS/PASEP, a CPMF e outras contribuições da seguridade social, como a CSSL, algumas delas verdadeiros impostos adicionais travestidos, com características que refogem inteiramente a parafiscalidade, como lucidamente denuncia o atento magistério de TORRES (2001, p.153) Recaindo "em cascata" sobre o faturamento, a folha de salários, o lucro ou a circulação financeira, incorporam-se indistintamente ao custo e ao preço dos produtos e serviços, e

reduzem a competitividade brasileira no comércio internacional, elevando o "custo Brasil".

Para AMARAL, a federalização do IVA brasileiro, com a correção concomitante de suas distorções, é "uma tendência irreversível". Em suas palavras:

Atualmente, cerca de noventa a cem países do mundo adotam o IVA. É o imposto padrão da União Européia. Dos países membros da OECD apenas os Estados Unidos e a Austrália ainda não o implementaram. Diversas propostas de reforma de seus sistemas tributários, entretanto, defendem sua introdução. Todos os países da América Latina possuem, com maior ou menor abrangência, tributos sobre o consumo cobrados segundo a técnica do valor agregado. O mesmo ocorre com os países integrantes da antiga União Soviética. (AMARAL, 1998, p.125).

E adiante:

O IVA é considerado o melhor tributo para fins de coordenação tributária relativamente a países integrantes de agrupamentos econômicos regionais. Uma das grandes vantagens do IVA é que, do ponto de vista do comércio internacional, é um tributo que pode legitimamente ser deduzido nas exportações. Sob o GATT, um tributo da natureza do IVA pode ser legalmente restituído nas fronteiras, por ajustes tributários no momento da exportação. (AMARAL, 1998, p.129).

Dentre outras relevantes ponderações do estudioso tributarista especializado em IVA, cabe enfatizar:

- a introdução da técnica do IVA no Brasil deu-se em dimensão "mais modesta... e paradoxalmente mais complicada", pois, de um lado, cindiu-se a imposição em um imposto federal (o IPI) e outro estadual (o ICM, agora ICMS), enquanto se deixavam a nível municipal quase todos os serviços (ISS), tributados "em cascata";
- essas três ordens distintas de regramento legal e contábil penalizam o contribuinte, assoberbando-o de deveres acessórios e tornando o sistema de tributação do consumo "um dos mais complicados do mundo" (o recente regime do "Simples" visa exatamente simplificar e unificar a apuração desses três e outros mais tributos, não sem flagrantes inconstitucionalidades, benéficas embora ao pequeno contribuinte);

- algumas características do ICMS brasileiro são "altamente indesejáveis sob a perspectiva dos elementares objetivos de eficiência econômica, justiça tributária e administrabilidade"; são elas:
 - a) o cálculo "por dentro" ("em que a alíquota real... do tributo é sensivelmente superior à alíquota nominal") - na contramão da opção mundial mais transparente e democrática de efetuar o cálculo do IVA "por fora", isto é, pela alíquota verdadeira;
 - b) o emprego da base econômica "produto bruto", em oposição à base denominada "consumo", desencorajando o investimento produtivo e a modernização do parque industrial, por não admitir créditos na aquisição de bens de capital (a crítica é anterior à Lei Complementar. no 87/96, que corrigiu, em boa parte, a distorção);
 - c) a utilização de critério híbrido (misto de destino e origem) nas operações interestaduais, com alíquotas diferenciadas visando distribuir a receita entre Estados exportadores e importadores, e distinguir as vendas a intermediário e a consumidor final (neste último caso a incidência se dá pelo princípio da origem);
 - d) as conseqüentes inadequação e complexidade do regime híbrido brasileiro do IVA dificultam a prática do comércio internacional; a repartição e a transferência de receitas poderiam ser atendidas através dos Fundos de Participação já constitucionalmente previstos;
 - e) a injustificável exclusão dos serviços da incidência do ICMS, impossibilitando o respectivo creditamento das parcelas, agregadas ao produto, e sujeitando-os à tributação cumulativa, o que afasta a almejada neutralidade do sistema fiscal.

Realizou-se uma análise dos impostos sobre o valor agregado no Brasil para fundamentar as abordagens que serão feitas no capítulo 3, a respeito do processo de reforma tributária, no Brasil, na década de 1990.

3.2. CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

O conceito de Carga Tributária Bruta refere-se à relação entre o montante total da receita de natureza tributária, arrecadada em determinado período, e o Produto Interno Bruto nesse mesmo período, www.fazenda.gov.br/estudos tributarios/administracao tributaria, consultada em 11.05.2002.

Em lugar nenhum do mundo as pessoas sentem prazer em pagar impostos. Pagam-nos, porque, como já diz o próprio nome, são impostos. Sua natureza coercitiva está diretamente relacionada com o papel que desempenham: servem para custear a execução e fornecimento de bens e serviços que ninguém estaria disposto a custear de livre e espontânea vontade, por conta do que os economistas chamam de "externalidades".

Um outro aspecto, entretanto, torna os tributos ainda mais antipáticos - pelo menos para quem os paga. É o fato de que além de serem utilizados para custear o fornecimento de bens públicos puros ou que carregam forte dose de "externalidades", os tributos também são utilizados como instrumento de redistribuição de renda. Através dos impostos, parte da renda auferida pelos setores mais ricos da sociedade é transferida aos setores mais pobres na forma de fornecimento de serviços gratuitos de saúde, educação, remédios, material escolar, cestas básicas, salário-desemprego, programas de renda mínima, etc...

A disputa entre União, Estados e Municípios, sobre as competências de arrecadar e as responsabilidades de prestação desses serviços, é eterna. Os Estados e Municípios, com razão reclamam maior participação no bolo tributário, uma vez que, em última instância, é a eles - aos municípios em particular - que a população reivindica a prestação dos serviços essenciais.

A União reivindica grande parte do bolo tributário sob o argumento de que a própria existência da federação depende da capacidade do governo central transferir recursos das regiões mais ricas para as mais pobres do país, mantendo assim o equilíbrio federativo. Serviços como segurança nacional, a manutenção do próprio poder judiciário, legislativo e a administração central do país exige recursos que devem gravar cada Estado de acordo com capacidade de geração de riqueza.

3.2.1. Carga Tributária e Desenvolvimento Econômico

A literatura internacional apresenta exaustivos estudos que constata uma participação crescente da despesa pública (e por decorrência da receita) no PIB nos países desenvolvidos durante os últimos cem anos. Concluem esses estudos que há uma relação direta entre a carga tributária e o nível de desenvolvimento: quanto mais desenvolvida a economia, maior a carga tributária. Com efeito, países subdesenvolvidos vivem basicamente dos impostos sobre comércio exterior; países em desenvolvimento extraem as receitas tributárias majoritariamente de impostos sobre consumo, apresentando, por isso, um sistema tributário regressivo; enquanto os países desenvolvidos apóiam sua receita na tributação da renda, apresentando um sistema tributário progressivo, socialmente mais justo. Nessa ótica, o Brasil apresenta uma carga tributária compatível com o seu nível de desenvolvimento, uma vez que sua base de arrecadação tem no consumo a principal fonte, BORGES (2001 p.63).

Essa linha de análise acabou consolidando, na literatura internacional, o conceito de carga tributária e suas relações com o nível de desenvolvimento. Não obstante, alguns economistas incursionaram nesta área interpretando equivocadamente o conceito de "pressão fiscal" para justificar a necessidade de redução da carga fiscal.

Para calcular a chamada "pressão fiscal" divide-se a carga tributária pela renda "per capita". Normalmente, compara-se a pressão fiscal brasileira com a de países desenvolvidos para chegar à conclusão de a brasileira ser a maior. Entretanto, a comparação apenas com esses países esconde a realidade deste indicador. Se comparar a pressão fiscal brasileira com a de países mais pobres, observa-se que esse indicador apresenta uma relação inversa com a renda per capita: quanto mais pobre o país, maior a pressão fiscal. Logo, não é correto afirmar que a pressão fiscal brasileira é uma das mais altas do mundo. A pressão fiscal dos países da África é muito superior à brasileira e, nem por isso, se tem notícia de rebelião popular contra uma possível "fúria fiscal" entre os africanos.

Para avaliar a carga tributária e a pressão fiscal ideais para o Brasil não cabe estabelecer padrões externos, mas decidir o que se quer do nosso Estado. Talvez

se esteja consumindo bens públicos acima da nossa capacidade de pagamento. Quem sabe, a renda seja muito baixa para poder consumir educação e saúde nos níveis de hoje. Talvez nossa renda seja suficiente apenas para gastar com a saúde. Se concluir que a população brasileira deva ter a garantia de acesso à educação, à previdência social e à saúde, a carga tributária obrigatoriamente terá de ser próxima à de hoje e a pressão fiscal superior à dos países desenvolvidos. Se o sistema tributário é injusto por arrecadar relativamente mais de quem menos ganha, a saída do Estado significará a marginalização total das camadas populacionais mais pobres, por mais paradoxal que isso possa parecer,

www.receita.fazenda.gov.br/estudostrIBUTARIOS/cargatributaria, consultada em 11.05.2002

Na verdade, a regressividade do sistema tributário é intrínseca ao nível de desenvolvimento de cada país. Os impostos indiretos não são predominantes no Brasil porque os legisladores e os administradores tributários sejam perversos. É o sistema compatível com a realidade econômica brasileira, a exemplo dos demais países em desenvolvimento.

Neste contexto, sistemas tributários regressivos podem ser compensados por uma distribuição da despesa mais voltada para os programas sociais. O que importa, em última análise, é a atuação do Estado como um todo, respeitadas as características próprias do estágio de desenvolvimento econômico de cada país.

Nesta linha de raciocínio, o crescimento contínuo da carga de tributos verificado nos últimos anos no Brasil dá razão aos que criticam a contrapartida oferecida pelo Estado em termos de serviços públicos. De fato, o aumento da carga fiscal, que fez com que se atingisse, em 2000, patamares de receita semelhantes aos de países desenvolvidos, como o dos Estados Unidos, não determinou um acréscimo de qualidade na prestação de serviços públicos, especialmente no que se refere às despesas de natureza social que beneficiam as camadas de mais baixa renda. Ao contrário, estudos recentes de órgãos de pesquisa, como, por exemplo, o IPEA e o BNDES, demonstraram que as funções ditas sociais (saúde, educação, saneamento) estão perdendo espaço na composição dos orçamentos públicos federal e estaduais nos últimos anos.

Há consenso no Brasil de que o Sistema Tributário Nacional deva ser modificado no sentido de sua simplificação e melhor distribuição da carga. A maneira de se atingir esses objetivos, porém, apresenta distintas alternativas. Como o sistema vigente é complexo (embora nem tanto, quando comparado com outros sistemas tributários), e o ato de pagar imposto não ser agradável, por ser imposto, o discurso contra o Fisco e contra a ganância do Estado e as propostas radicais de redução do número de impostos acabam ganhando a simpatia popular.

3.2.2. Avaliação da Carga Tributária Brasileira

Um estudo do IESP/FUNDAP chegou à seguinte comparação entre a estrutura tributária do Brasil e os países pertencentes à Comunidade Econômica Européia conforme demonstra o quadro a seguir:

	Renda Lucros e Propriedade	Contribuições Sociais	Bens e Serviços	Outros	Total
Brasil (Média 1989/91)					
Em percentagem do PIB	5.6	8.4	10.9	0.1	25.0
Em percentagem da Receita total	22.4	33.8	43.8	0.0	100.0
CEE (Ano de 1990)					
Em percentagem do PIB	16.0	11.5	12.8	0.5	40.8
Em Percentagem da Receita Total	38.5	28.4	31.9	1.2	100.0

Fonte: OCDE, apud Affonso, Rui de Britto Álvares et alli. Federalismo no Brasil. Reforma Tributária e Federação. Fundap. Editora UNESP. 1995

Como é possível observar a participação dos impostos sobre a Renda, os Lucros e a Propriedade no Brasil são significativamente menores que a média dos países europeus tanto em termos de percentagem do PIB, quanto em termos de percentagem da receita total.

No Brasil as Contribuições Sociais respondem por uma parcela significativamente superior da carga tributária que a média européia (33,8% Brasil contra 28,4%). Tal fato está relacionado com as tentativas do governo federal de

reconcentrar receitas no âmbito da União apelando para a criação de novas contribuições sociais que não entram na partilha dos impostos federais entre Estados e Municípios.

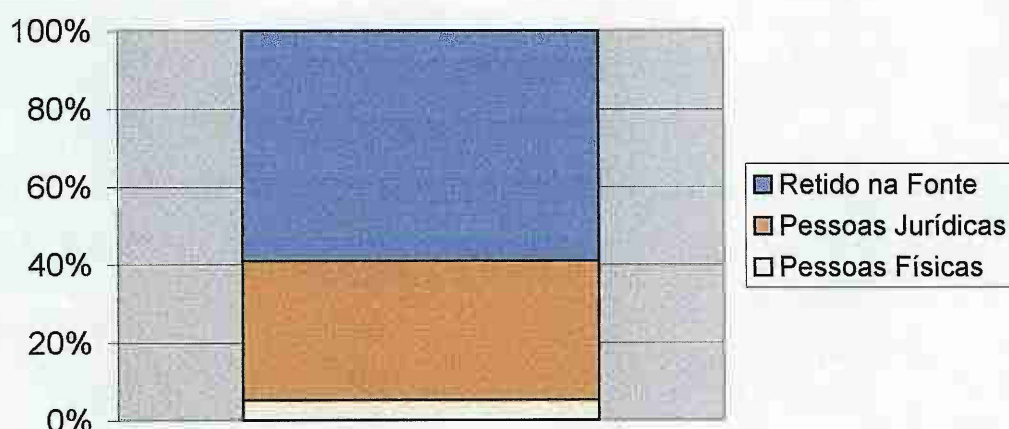
Finalmente a parcela da receita total decorrente dos impostos sobre consumo é expressivamente mais alta no Brasil que na Europa. Lá, enquanto os impostos sobre consumo contribuem com 31,9% da receita total, no Brasil, esse percentual é de 43,8%.

Não é difícil concluir, olhando o quadro acima, que a estrutura tributária brasileira abusa dos impostos sobre o consumo, que são impostos regressivos e taxa relativamente pouco a renda e o patrimônio. Quando se observa a taxação sobre a renda em particular percebe-se que as distorções são ainda mais graves.

De uma carga total estimada em 23,29% do PIB em 1993, o Imposto de Renda contribuía com apenas 3,78% do PIB, conforme o estudo do IESP citado acima. Desses 3,78% do PIB, as pessoas físicas contribuía apenas com 0,20% do PIB, as pessoas jurídicas, 1,27% do PIB e o imposto de renda retido na fonte com 2,31%.

Conforme pode ser observado no Gráfico 1, são os assalariados através do Imposto de Renda Retido na Fonte que contribuem com a maior parcela do montante arrecadado através do Imposto de Renda.

Gráfico 1 – DISTRIBUIÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA POR SUB-FONTES – 1993



Fonte: AFFONSO, Rui de Britto Álvares Affonso e SILVA, Pedro Luiz Barros (Organ.). Federalismo no Brasil. Reforma Tributária e Federação. Fundap. Editora Unesp. 1995.

O quadro da página 23 e o Gráfico 1 da página 24 dão uma boa dimensão do grau de distorção da estrutura tributária brasileira. Os impostos diretos além de contribuírem muito pouco para a arrecadação tributária total, estão concentrados.

Numa outra comparação da estrutura tributária, o jornal a Gazeta Mercantil em matéria publicada no dia 25 de setembro de 1995 confirma o que já se mostrou acima e diz literalmente: "Quem sustenta a arrecadação federal de impostos no Brasil é o trabalho e não o capital". Segundo levantamentos do jornal junto à Receita Federal, desde 1989 as pessoas físicas pagam mais imposto de renda que as pessoas jurídicas.

Afirma-se que a carga tributária brasileira é superior em comparação com economias com nível de desenvolvimento semelhante ao nosso e que a pressão fiscal brasileira é inaceitável, por ser uma das mais altas do mundo. A receita tributária brasileira tem efetivamente crescido de forma contínua desde o início do Plano Real. Em 1998, a arrecadação total no Brasil atingiu o equivalente a 29,3% do PIB. Com o Plano de Estabilização Fiscal, que aumentou a alíquota da CPMF e da COFINS, a carga fiscal aumentou em 1999, chegando a R\$ 308,9 bilhões, correspondendo a quase 32% do PIB. Em 2000 houve um total arrecadado de R\$ 361,5 bilhões, equivalentes a 33,1% do PIB,

www.fazenda.gov.br/estudoatributarios/cargatributaria

3.2.3. Desempenho Recente da Receita Tributária no Brasil

A arrecadação agregada de tributos e contribuições no Brasil, *segundo a Receita Federal*, em 2001, foi de R\$ 406,87 bilhões, um acréscimo nominal de R\$ 48,85 bilhões (13,6%) em relação ao ano anterior. Em termos reais, e utilizando o deflator implícito do PIB (7,04%), verifica-se que o crescimento real das receitas tributárias foi de 5,88%, mais de quatro pontos percentuais acima da taxa de crescimento do PIB.

A tabela 1 da página seguinte apresenta uma desagregação das receitas tributárias por esfera de governo e unidade administrativa. Pode-se observar que a União, que administra cerca de 70% da carga tributária bruta, expandiu suas receitas tributárias, em termos reais, em 5,34%. As unidades federadas, em conjunto,

apresentaram expressiva expansão em sua receita de impostos, registrando crescimento real de 7,30%. Por fim, as receitas tributárias dos municípios aumentaram, em termos reais, em 5,82%.

Tabela 1 – DESEMPENHO REAL DA RECEITA TRIBUTÁRIA EM 2001

ADMINISTRAÇÃO	% PART. NA CARGA TOTAL	VARIAÇÃO NOMINAL (%)	VARIAÇÃO REAL (%)
União	68,72	13,06	5,34
Administrada pela SRF	46,97	14,14	6,34
Administrada pelo INSS	15,80	10,17	2,64
CEF (FGTS)	5,18	12,64	4,95
MEC (Salário-Educação)	0,77	11,90	4,25
Estados	26,80	15,17	7,30
ICMS	23,17	14,57	6,74
Demais	3,61	19,14	11,00
Municípios	4,48	13,58	5,82
Total	100,00	13,64	5,88

Fonte: Estudos tributários (www.Fazenda.gov.br/cargatributaria)

Obs.: Variação real calculada com base no deflator implícito do PIB.

A Secretaria da Receita Federal logrou obter acréscimo real nos impostos e contribuições por ela administrados da ordem de 6,34%. Para tanto, contribuiu uma conjunção de fatores econômicos e jurídicos. Algumas alterações no marco legal, implementadas no ano de 2000, basicamente relativas a PIS/COFINS e CPMF, implicaram maior arrecadação em relação ao ano anterior¹.

A elevação da CTB deveu-se, basicamente, ao comportamento da arrecadação de três tributos: IR Retido na Fonte, ICMS e PIS/COFINS. Entretanto, praticamente todos os tributos apresentaram variação real positiva ou mantiveram-se relativamente estáveis. Retrações significativas, justificadas pelo fraco desempenho da indústria e por arrecadações extraordinárias em 2000, só foram registradas na CSLL, IRPJ e IPI.

¹ A Medida Provisória 2.158-35, de 08/2001, alterou a forma de recolhimento do PIS/COFINS relativo aos setores de combustível (cobrança monofásica) e automotivo (substituição tributária).

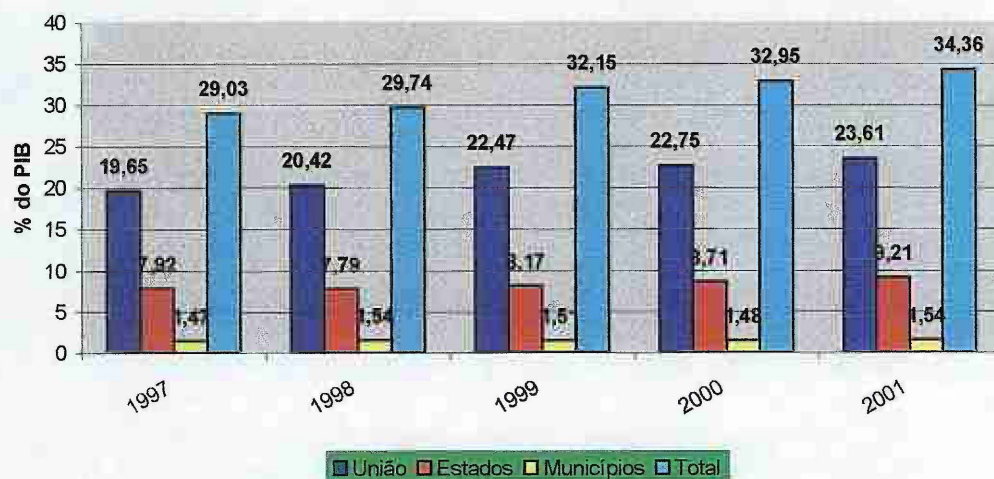
Com relação à contribuição para o PIS/COFINS, a mudança na forma de tributação do setor de combustíveis e a introdução do mecanismo de pagamento por substituição pelo setor automotivo contribuíram significativamente para a obtenção de um aumento real de arrecadação de R\$ 4,12 bilhões. Cabe a ressalva que o resultado final de tais alterações foi o de frustrar as ações elisivas e evasivas, reduzindo as demandas judiciais contra o fisco e colocando ao alcance da lei aqueles que tergiversavam no cumprimento das obrigações tributárias.

No que concerne a CPMF, tanto em 2000 quanto em 2001, vigoraram as alíquotas de 0,30% e 0,38% na cobrança dessa contribuição. Entretanto, a incidência a 0,38%, em 2000, ocorreu apenas em um semestre, contra uma incidência, em 2001, por um período de praticamente 10 meses. Essa diferença na tributação explica o acréscimo real de aproximadamente R\$1,70 bilhão na arrecadação da CPMF.

Por seu turno, a legislação referente aos tributos diretos (IRPF e IRPJ) manteve-se relativamente inalterada. A rubrica que apresentou variação positiva mais significativa (crescimento real de 14,69%) foi a referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), que agrega tanto a arrecadação do IR sobre o trabalho assalariado quanto sobre ganhos no mercado capital.

No gráfico 2, nota-se perfeitamente a carga tributária bruta no Brasil por esfera de governo.

Gráfico 2 - CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA NO BRASIL POR ESFERAS DE GOVERNO 1997 A 2001



O acréscimo real de receita derivada do IR Retido na Fonte foi de R\$ 6,26 bilhões, constituindo-se no principal fator explicativo do aumento da Carga Tributária Bruta. Os aumentos de arrecadação relativos às aplicações de renda fixa e às operações de *swap*² explicam cerca de 60% desse aumento. O cenário de incerteza, com forte volatilidade nos mercados cambial e bursátil determinaram a preferência dos agentes econômicos por essas modalidades de aplicações, que, por sua natureza, reduzem a exposição a choques e a oscilações econômicas.

Apesar do inexpressivo crescimento da massa salarial (+ 0,24%), importante base impositiva das contribuições para a seguridade social, a arrecadação do INSS cresceu 2,64% em termos reais. Segundo os dados do Instituto Nacional de Seguridade Social, o aumento de arrecadação deveu-se, principalmente aos seguintes fatores: criação de empregos formais (+3,89%), aumento da base de arrecadação previdenciária, medidas legais de aprimoramento da arrecadação e recuperação de crédito junto às empresas.

O ICMS, principal tributo dos estados, apresentou um expressivo aumento real, cerca de R\$ 6,00 bilhões. Cerca de 40% da arrecadação do ICMS concentram-se em três bases de incidência: combustíveis, telecomunicação e energia elétrica. Mais de 60% do aumento referem-se aos setores de combustíveis e telecomunicações, podendo ser explicados pela elevação do preço do petróleo e pela expansão dos serviços telefônicos no país. A arrecadação originária do setor elétrico, não obstante a crise energética em 2001, manteve-se estável.

O dado surpreendente para os tesouros estaduais é que, apesar do desempenho pífio da economia, a arrecadação do ICMS, vinculada aos demais setores, apresentou um crescimento significativo (4,17%, em termos reais) acrescentando cerca de R\$ 2,27 bilhões à Carga Tributária. Para analisar esse aparente paradoxo no comportamento da receita do ICMS, deve-se considerar que os reveses econômicos, a que se submeteu a economia nacional, tiveram impactos tributários diferenciados nas unidades federadas.

² Swap, que literalmente significa troca, é uma operação financeira que consiste na troca de um índice por outro, em geral utilizada para obter relativa previsibilidade quanto aos valores futuros dos passivos ou ativos da empresa.

Alguns estados apresentaram um aumento de arrecadação do ICMS, no primeiro semestre, suficiente para absorver toda a retração das receitas do imposto vinculadas à forte desaceleração econômica do segundo semestre. Diferentes estruturas produtivas e medidas administrativas próprias justificam a heterogeneidade do comportamento do ICMS frente às oscilações macroeconômicas observadas em 2001, possibilitando que, no agregado, o resultado fosse positivo.

Merecem destaque o aumento real da arrecadação do ICMS- Outros Setores verificado nos estados de Minas Gerais (+ R\$ 660 milhões), Rio Grande do Sul (+ R\$ 350 milhões), Espírito Santo (+ R\$ 250 milhões) e Paraná (+ R\$ 236 milhões), que, juntos, contribuíram com cerca de 65% do crescimento real. No outro extremo, os estados de São Paulo (- R\$ 118 milhões), Pernambuco (- R\$ 54 milhões) e Alagoas (- R\$ 13 milhões), registraram as maiores perdas reais.

Deve-se observar, pois, que o aumento da CTB foi determinado basicamente por choques externos (oscilações no mercado cambial e aumento do preço do petróleo) e pelo aumento da eficiência da máquina administrativa (concentração da cobrança do tributo no início da cadeia produtiva). Apenas no caso da CPMF é que o aumento de receita foi determinado por aumento de alíquota. Ou seja, o acréscimo da pressão fiscal foi resultante não de alterações dos componentes substanciais da política tributária (aumento de alíquotas ou ampliação das bases de incidência), mas sim de seus componentes formais (como e quando arrecadar).

Pelo terceiro ano consecutivo a Carga Tributária Bruta (CTB) situou-se acima dos trinta pontos percentuais, mantendo a tendência crescente verificada no final dos anos 90. Em 2001, as receitas tributárias nas três esferas de governo apresentaram crescimento real de 5,88% contra um crescimento real do Produto Interno Bruto (PIB) de 1,51%. Como resultado, a CTB calculada atingiu 34,36% do PIB, marca inédita na história do País.

Tabela 2 – CARGA TRIBUTÁRIA BRUTA - 2000 E 2001 – EM R\$ MILHÕES

Componentes	2000	2001
Produto Interno Bruto ⁽¹⁾	1.086,70	1.184,00
Arrecadação Tributária Bruta	358,02	406,87
Carga Tributária Bruta	32,95%	34,36%

Fonte: IBGE.

Após um início de ano eufórico, a economia brasileira esteve sujeita a reveses, devido a uma série de choques exógenos – a crise Argentina, o racionamento de energia e a recessão mundial. Entretanto, embora o crescimento econômico tenha sido fraco, não se observou uma queda na atividade econômica na intensidade inicialmente preconizada. A seção seguinte apresenta uma síntese dos fatos que, direta ou indiretamente, afetaram o comportamento da arrecadação de impostos e contribuições em 2001.

Quando se fala de reforma tributária, portanto, muito mais do que diminuir impostos, dado que a carga tributária total brasileira é relativamente baixa (em média 25% do PIB contra 40,8% do PIB nos países da Europa) é fundamental corrigir as enormes distorções existentes na nossa estrutura tributária.

3.2.4. Carga Tributária e Desempenho Recente do ICMS

O ICMS imposto mais importante do nosso Sistema Tributário Estadual e responsável por cerca de 23% da receita total do País, por incidir sobre a quase totalidade de bens e sobre alguns serviços (comunicação e transporte intermunicipal e interestadual) oferece, de certa forma, uma visão aproximada do comportamento da atividade econômica. O imposto é sensível às oscilações da conjuntura econômica, refletindo rapidamente os ciclos de expansão ou contração dos negócios. No entanto, a comparação entre as taxas de crescimento do PIB e do imposto requer cautela.

Com efeito, a taxa de crescimento do ICMS até pode ser comparada com a do PIB, muito embora a base do imposto não seja a mesma do que a do Produto Interno Bruto.

Existem muitas diferenças no comparativo entre as taxas de crescimento das duas variáveis. Teoricamente, por terem bases aproximadas, deveria haver variações semelhantes ou no mesmo sentido entre as taxas de crescimento do PIB e do ICMS. Em nível teórico, a "elasticidade-renda" (ou, mais apropriadamente, a "elasticidade-produto") do ICMS seria unitária. Ocorre, no entanto, que o comportamento da receita é influenciado por outros fatores, sendo os mais significativos os decorrentes da atuação da administração fiscal.

Tal fato revela, também, a importância de que a análise do comportamento da Receita Pública seja feita de forma a abarcar todo o complexo do mundo tributário e fiscal, especialmente os aspectos relacionados com a política, a administração e a técnica tributárias. A tabela 3 demonstra a relação errática e, muitas vezes, assimétrica existente entre as taxas de crescimento real do PIB brasileiro e da Receita de ICMS no Brasil.

Tabela 3 - COMPARATIVO DAS VARIAÇÕES REAIS DO PIB E DO ICMS DO BRASIL

ANOS	PIB-BR (em %)	ICMS-BR (em %)
1989	3,2	21,77
1990	-4,3	10,89
1991	1,0	-6,48
1992	-0,5	-7,22
1993	4,9	-6,24
1994	5,9	11,85
1995	4,2	17,50
1996	2,7	6,16
1997	3,3	-0,87
1998	0,2	-1,52
1999	0,8	-0,08
2000	4,5	6,53

Fonte: IBGE, BACEN e SEFAZ/RS

A tabela 4 da página seguinte mostra que o ICMS, após 1994, sofreu uma grande expansão em valores nominais, tendo praticamente dobrado entre 1995 e 2001 e quase quadruplicado na comparação de 2001 em relação 1994. Em valores reais, descontada a inflação, o exercício de 2001 também bateu o recorde da história do imposto desde sua criação em 1989 em substituição ao antigo ICM. A previsão para 2002 é de que sejam arrecadados R\$ 101,0 bilhões, em valores nominais.

Tabela 4 - ICMS, APÓS 1994.

ICMS BRASIL (Valores nominais)	
Período	em R\$
1994	25.597.601.000
1995	47.203.613.000
1996	55.697.078.000
1997	59.563.948.000
1998	60.930.187.000
1999	67.885.418.000
2000	82.277.745.000
2001	94.198.950.000
2002 (Acum. Maio)	40.254.330.000

Fonte: SEFAZ/RS

A tabela 5 apresenta as receitas do ICMS do Brasil, relativas aos cinco primeiros meses do ano, em valores reais (atualizados a preços de maio de 2002 pelo IGP-DI), desde a criação do imposto (período de 1989 a 2002). Pode-se observar que a receita do ICMS dos primeiros cinco meses de 2002 foi a segunda maior da história. Pode-se ver, também, que os anos relativos ao Plano Real foram os melhores da série. Este desempenho ocorreu também na maioria dos Estados brasileiros. Tal fato deve-se principalmente aos efeitos positivos sobre o consumo decorrentes do "Plano Real" de estabilização econômica e pela minimização do efeito "Olivera-Tanzi" (redução do valor real dos tributos em função da inflação) sobre a arrecadação do imposto. Este dado reforça a constatação de influência positiva sobre o nível das receitas proporcionadas pela estabilidade monetária.

Tabela 5 - RECEITAS DO ICMS DO BRASIL ACUMULADO ATÉ MAIO DE 2002
Valores Reais (1989-2002)

ANOS	R\$ milhões	Posição do ICMS
1989	28.666,30	12º
1990	29.598,29	11º
1991	31.925,62	9º
1992	29.764,22	10º
1993	28.004,46	13º
1994	26.861,67	14º
1995	36.843,48	7º
1996	38.086,12	4º
1997	37.702,46	5º
1998	37.329,00	6º
1999	36.463,59	8º
2000	38.394,79	3º
2001	41.882,66	1º
2002	40.807,09 *	2º

Fonte: IGP-DI/FGV, a preços de maio de 2002. * janeiro a maio 2002

Pela tabela 6 de taxas mensais, percebe-se claramente um ritmo decrescente da receita nacional do ICMS a partir do mês de agosto de 2001 quando as variações reais passaram a ser negativas (agosto, outubro e novembro) ou muito baixas (setembro e dezembro) em relação a igual período de 2000 (inflexão da curva da taxa de crescimento mensal do imposto).

Tabela 6 - VARIAÇÃO DO ICMS BRASIL – 2001 E 2002

	No mês Variação ICMS (%)	No ano Variação ICMS (%)	Últimos 12 meses
Jan/01	7,69	7,69	6,35
Fev/01	5,74	6,76	6,28
Mar/01	12,23	8,56	6,98
Abr/01	10,66	9,09	7,30
Mai/01	9,07	9,08	7,46
Jun/01	8,31	8,95	7,66
Jul/01	5,46	8,44	7,58
Ago/01	-1,99	7,04	6,97
Set/01	0,38	6,26	6,27
Out/01	-2,77	5,29	4,84
Nov/01	-7,31	4,03	3,67
Dez/01	2,43	3,89	3,89
Jan/02	-3,02	-3,02	2,96
Fev/02	2,54	-0,40	2,72
Mar/02	-9,18	-3,38	0,99
Abr/02	-1,28	-2,84	0,05
Mai/02	-1,50	-2,57	-0,78

Fonte: IGP-DI/FGV, a preços de maio de 2002.

Entre os motivos da desaceleração do segundo semestre, pode-se alegar o desaquecimento da economia e os efeitos do racionamento de energia elétrica em algumas regiões, especialmente em São Paulo. A queda em 2001 só não foi maior devido ao bom desempenho da arrecadação dos três setores econômicos com maior representatividade na receita do ICMS: combustíveis, comunicações e energia elétrica. Estes segmentos (as chamadas "*blue-chips* tributárias", numa adaptação do jargão das bolsas de valores) significam cerca de 40% do ICMS dos Estados. A desvalorização cambial associada ao aumento nos preços dos combustíveis e à ampliação da planta de telefonia garantiu a expansão desses segmentos que sustentaram a arrecadação durante 2001. Em algumas regiões, a queda da arrecadação do item energia elétrica foi compensada pelo aumento das tarifas, o que acabou mantendo o nível de receita.

Os dados da evolução da arrecadação de ICMS em 2002 já revelam, no entanto, o esgotamento da capacidade de as receitas dos segmentos com preços administrados (combustíveis, energia elétrica e comunicações) sustentarem a performance do imposto.

A arrecadação nacional do ICMS também confirma, em parte, alguns dos indicadores de atividade econômica. De fato, segundo o IBGE, a produção industrial do País no primeiro quadrimestre de 2002 apresentou um comportamento negativo (-0,1%), relativamente próximo do percentual de crescimento anual do ICMS (-2,84%). Os dados relativos à variação nos últimos 12 meses também são aproximados (-0,7% do IBGE e 0,05% do ICMS). A variação do PIB do primeiro trimestre de 2002 em relação ao mesmo trimestre de 2001 (-0,73%) também ficou próxima do percentual do ICMS.

O desempenho do ICMS nos últimos oito anos alterou bastante a participação relativa dos Estados integrantes do chamado G-7 (os sete grandes Estados arrecadadores de ICMS) no "bolo" do ICMS.

3.3. REFORMA DO SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

3.3.1. Antes da Constituição Federal de 1988

Ao longo do período que vai desde a proclamação da República até a promulgação da Constituição de 1934 a principal receita tributária brasileira advinha do imposto sobre a importação. A partir dos anos 30, houve um maior direcionamento para os impostos internos. A principal receita dos estados passou a ser o imposto sobre vendas e consignações e, dos municípios, os impostos sobre indústrias e profissões e o imposto predial, (BECKER, 1972, P.158).

Houve consideráveis mudanças no sistema tributário com a Constituição de 1946. Através da criação de impostos e de um sistema de transferências, elevou-se a receita dos municípios. Até 1966 observou-se uma participação crescente dos impostos internos, destacando-se os impostos sobre consumo, vendas e consignações.

A reforma tributária da década de 60 tinha dois grandes objetivos: a elevação da receita para solucionar o problema do déficit fiscal e a implementação de um sistema tributário que estimulasse o investimento. Pode-se dizer que o resultado foi extraordinário. Com a reforma, se obteve uma melhor alocação dos recursos, a priorização da tributação sobre o valor agregado, uma redução do número de tributos, dentre outras vantagens. Costuma-se dizer que, naquela época, o Brasil passou a contar com um dos sistemas tributários mais modernos do mundo.

Tabela 7 - PRINCIPAIS TRIBUTOS ANTES E APÓS A REFORMA DE 1965/1967

Antes da reforma	Após a reforma
FEDERAIS	FEDERAIS
Imposto de Importação	Impostos s/ Comércio Exterior (II e IE)
Imposto de Consumo	IPI
Impostos Únicos	Impostos Únicos
Imposto de Renda	Imposto de Renda
Imposto s/ Transferências p/ Exterior	IOF
Impostos sobre Negócios	
Impostos Extraordinários	Impostos Extraordinários
Impostos Especiais	Outros (transporte, comunicações)
ESTADUAIS	ESTADUAIS
Imposto sobre vendas a varejo	ICM
Imposto sobre Transmissão (Causa-Mortis)	Imposto sobre Transmissão (Causa-Mortis + Inter Vivos)
Imposto sobre Expedição	
Imposto sobre Atos Regulados	
Impostos Especiais	

Tabela 7 - PRINCIPAIS TRIBUTOS ANTES E APÓS A REFORMA DE 1965/1967

MUNICIPAIS	MUNICIPAIS
Imposto Territorial Rural	
Imposto s/ Transmissão (Inter-vivos)	
IPTU	IPTU
Imposto de Indústrias e Profissões	ISS
Imposto de Licença	
Imposto sobre Diversões Públicas	
Imposto sobre Atos de Economia	

Fonte: Constituição Federal.

Para compensar as perdas de arrecadação dos estados e dos municípios, criou-se fundos de participação e as partilhas dos impostos únicos. O Imposto de Renda foi prejudicado pelo tempo que decorria entre a apuração e o recolhimento em virtude da inflação elevada.

Tabela 8 - EVOLUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA GLOBAL

MÉDIA DO PERÍODO	% do PIB
1950/59	16,12
1960/69	19,13
1970/79	25,37
1980/88	24,88
1989/93	25,78
1994/99	29,85
2000	33,18

Fonte: Estudos Tributários (www.Fazenda.gov.br/cargatributaria)

O resultado obtido com a reforma tributária de 1966 pode ser visualizado na tabela 8 acima. A carga tributária brasileira, que foi de 16% em média, no período de 1950/59, elevou-se para 19% na década seguinte e para 25% na década de 70, mantendo-se neste patamar durante a década de 80 (por muitos, a chamada década perdida). Nem mesmo a CF/88 foi capaz de alterar os níveis de arrecadação, os quais só passam a patamares mais elevados, em percentagem do PIB, depois do Plano de Estabilização Econômica de 1994. Diz-se que se tem hoje um sistema tributário deformado em relação à década de 60, devido, principalmente, a maior descentralização e cumulatividade.

Durante o período do pós-guerra (1947), muitas foram as tentativas do Estado brasileiro em realizar uma reforma fiscal. Contudo, todas apresentaram uma característica comum: nunca se basearam no corte de despesas, e sim, foram

implementadas com o aumento de tributos ou através do imposto inflacionário. Em recente estudo, os economistas João Victor Issler e Luiz Renato Lima, publicado pelo Journal of Development Economics (USA), restou demonstrado que o corte de despesas públicas é, literalmente, um recurso inexistente nas políticas fiscais de sucessivos governos. Naquele estudo, ficou patente que os gastos do Estado não guardam relação com a arrecadação tributária. "Do ponto de vista prático, o Estado simplesmente gasta para depois buscar as formas de financiar estas decisões de gasto", invariavelmente, pelo aumento da carga tributária ou através da inflação, [www. economia.com.br](http://www.economia.com.br)

Um ano antes do início do governo de Juscelino Kubitschek de Oliveira (1955), os gastos e a arrecadação estavam equilibrados em 19% do PIB. Em 1961, último ano de governo de Juscelino, as despesas, imputadas pela construção de Brasília, atingiram 24% do PIB, enquanto que os impostos subiram para 21%. A diferença, foi paga com imposto inflacionário, que triplicou durante aquele governo. E a consequência, segundo Issler, (1999) foi uma espiral inflacionária ascendente, que atingiu 100% ao ano no biênio 1963/64. E o imposto inflacionário, não se pode esquecer, é nada mais do que a perda do valor da moeda que circula em poder da população, que é apropriada pelo governo, o ente emissor.

3.3.2. Reforma Tributária na Constituição de 1988

As dificuldades para a implementação de reformas institucionais são enormes. Principalmente se considerarmos os interesses conflitantes entre as partes envolvidas: Estado e sociedade civil, esta representada pelo setor produtivo e pela população em geral, digladiam-se em posições antagônicas na controvertida definição do nível de carga tributária nacional; as diversas esferas de governo e as diferentes regiões lutam, todas, pela maior participação na receita fiscal pátria.

Nesse sentido, os debates sobre a reforma tributária durante os trabalhos da Assembléia Nacional Constituinte de 1987/88 são profícuos para fins de conhecimento das dificuldades encontradas naquele momento com vistas à introdução de uma moderna tributação indireta no país, a exemplo do modelo adotado pelas economias mais desenvolvidas.

Naquela oportunidade, a Comissão de Reforma Tributária e Descentralização Administrativa, da Secretaria de Planejamento da Presidência da República (Cretad), formulou uma proposta com importantes alterações no sistema impositivo da espécie, a qual foi acolhida na sua quase totalidade pela Subcomissão de Tributos, vinculada à Comissão de Orçamento, Sistema Financeiro e Tributos. Segundo REZENDE, as principais modificações sugeridas foram:

- a) a adoção do IVA-consumo, de competência estadual, em substituição ao IPI, ao ISS e aos antigos ICM e impostos únicos federais (sobre combustíveis e lubrificantes, energia, minerais, transportes e comunicações). A sua base de incidência, portanto, seria ampla, abrangendo todas as transações com bens materiais e imateriais, exceto no atinente aos serviços financeiros, às exportações e aos bens de capital. A coordenação interjurisdicional seria baseada no princípio do destino e os Estados teriam autonomia para a instituição de alíquotas seletivas;
- b) a extinção das contribuições relativas ao Finsocial (atual COFINS) e ao salário-educação. Seriam substituídas por um adicional ao IVA e propiciariam a descentralização dos programas sociais para os Estados e para os Municípios;
- c) a criação de um imposto especial sobre o consumo de fumo, bebidas e veículos automotores, de competência federal. Seria um imposto monofásico, incidente no produtor e que não alcançaria as exportações;
- d) a partilha do IVA entre os Estados e DF e os Municípios, na forma do antigo ICM, porém com participação destes aumentada de 20% (vinte por cento) para 25% (vinte e cinco por cento), a título de compensação pela perda da competência impositiva em relação ao ISS;
- e) a criação de um imposto sobre vendas a varejo de combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos, de competência municipal, como forma de reforçar a sua capacidade financeira; e
- f) a manutenção da competência tributária da União no âmbito das operações financeiras e sobre o comércio exterior. (REZENDE, 1993, p.174)

Assim, a tributação do consumo seria objeto de dois impostos básicos: um IVA estadual de base ampliada e um imposto especial federal sobre cigarros, bebidas e automóveis, a exemplo do que ocorre na grande maioria dos países ocidentais, inclusive na União Européia e, atualmente, nos demais integrantes do MERCOSUL. Ao Imposto de Importação e ao IVV seriam reservadas posições secundárias.

Entretanto, a incerteza sobre os impactos nas receitas dos diversos Estados e Municípios, combinada com a predominância da ótica federalista e descentralizadora - em especial municipalista - que pautaram a Constituinte, constituíram uma barreira

intransponível à consecução das mencionadas mudanças. Com efeito, das alterações supra citadas, somente as que propiciavam uma garantia de aumento de receitas a Estados e Municípios foram aprovadas, tal como a fusão do ICM com os impostos únicos federais (originando o ICMS), a maior participação dos municípios no novo ICMS e a criação do IVV (hoje já extinto).

Na visão de MARTINS;

“a partir das pressões exercidas, quando levado às Comissões de Tributos, Orçamentos e Finanças, de Sistematização e, finalmente, ao Plenário, sofreu o primeiro arcabouço legislativo notável contribuição de pioria dos demais constituintes, preocupados mais em aumentar receitas do que em proteger o direito dos contribuintes, fazer justiça fiscal e promover o desenvolvimento nacional. Gradativamente foi sendo deformado até ser plasmado, de forma definitiva, nos termos que hoje se encontra na nova Constituição” (grifos do autor). (MARTINS, 1992, p.42)

Se à época da Assembléia Nacional Constituinte as palavras de ordem eram descentralização e fortalecimento da Federação, hoje a bandeira deveria desfraldar-se sob os ventos da qualificação da tributação. Ou seja, tendo como premissa os princípios do Federalismo Fiscal brasileiro e mantida a atual capacidade de geração de receitas das Pessoas Políticas, a questão tributária centrar-se-ia, agora, na necessidade de transformação dos impostos de consumo, de sorte a buscar-se espécies que garantam a justiça e a equidade, a neutralidade impositiva interna e mundial, a competitividade dos produtos nacionais *vis a vis* aos importados, a simplificação do sistema e o não-aumento do risco de evasão fiscal.

Mas não é bem assim. Acontece que, a partir de 1988, a União começou a centrar sua ânsia arrecadatória na instituição de contribuições (CPMF, COFINS, CSSL), que não se submetem ao princípio da anterioridade e ao partilhamento com Estados, DF e Municípios.

A experiência da Constituinte de 1988 forneceu subsídios adequados à retomada da discussão da tributação de consumo no Brasil. A criação do ICMS, pela fusão dos antigos ICM e dos impostos únicos sobre combustíveis, energia, minerais, transportes e comunicações foi o passo inicial para a instituição do IVA no Brasil. Some-se a isso as alterações introduzidas no âmbito do imposto estadual pela LC 87/96, em especial às relativas às desonerações dos bens de capital e das exportações de produtos primários e semi-elaborados e teremos um campo fértil

para a continuidade dos debates visando às necessárias mudanças no sistema. Lamentável, entretanto, as diversas contribuições federais criadas, a recente suspensão do crédito incentivado do IPI compensatório da COFINS e do PIS e o provável retrocesso em relação à qualificação introduzida pela cognominada Lei Kandir na seara do ICMS, que vão de encontro aos ideais de qualquer sistema impositivo de consumo e aos preceitos reformistas existentes.

3.3.3. Reforma Tributária na Década de 1990

A obscuridade do vocábulo Reforma tributária que tanto pode significar para os empresários redução da carga tributária, como aumento da carga tributária do ponto de vista estatal nos revela uma armadilha conceitual: "A reforma tributária é uma expressão equívoca na medida em que seu significado varia desde a reforma constitucional tributária até uma simples e simplória majoração de tributo".

A Reforma Tributária se dá pela coalizão de forças políticas num dado momento em que as unidades federadas (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) ou parte delas detectam desequilíbrio ou desproporcionalidade entre a receita recebida e suas responsabilidades. Foi em 1995 que inicialmente a União propôs uma Reforma Tributária, alegando que a Carta Magna de 1988 apequenou suas receitas sem desonerar-lhe de seus respectivos encargos. Cabem aos Estados e Distrito Federal e principalmente aos Municípios, vez que obtiveram categoria de unidade federativa plena no atual sistema constitucional, a análise criteriosa do desenho do novo Sistema Tributário Brasileiro em todos os seus múltiplos aspectos: jurídicos, econômicos, orçamentários e da manutenção de sua autonomia pelo respeito ao pacto federativo celebrado na Constituição atual, para, se necessário, rechaçar propostas que lhes sejam prejudiciais, apresentando estudos alternativos, SZKLAROWSKY (2002, p.65)

De um modo geral, as propostas de Reforma Tributária da década de 1990 tinham os objetivos a seguir elencadas, ressaltando-se que até a definição dos objetivos e princípios os diferentes segmentos da sociedade parecem sempre estar de acordo. É na ora de detalhar o projeto de reforma que as divergências começam a surgir. Objetivos:

- baratear a produção, os investimentos e as exportações;

- evitar a tributação cumulativa (Cofins e PIS-Pasep, etc.);
- garantir isonomia tributária entre o produto nacional e o importado;
- diminuir incertezas decorrentes da concorrência desleal;
- aumentar a participação dos tributos não declaratórios;
- reduzir o custo de geração de empregos;
- simplificar o sistema tributário reduzindo o número de tributos e simplificação e harmonização nacional das normas legais;
- diminuir o espaço da sonegação e da elisão, distribuindo melhor a carga fiscal para reduzir alíquotas para quem paga regularmente seus tributos;
- diminuir a tributação sobre os produtos da cesta básica;
- harmonizar as práticas brasileiras com as melhores regras internacionais.

As propostas de reforma tributária em evidência no cenário nacional na década de 90 retomaram a tendência de centralização do sistema e de maiores restrições à autonomia financeira de Estados e Municípios.

Estas propostas situaram a tributação sobre bens e serviços entre dois extremos: ou só na fase final de consumo, através da introdução de um imposto sobre vendas a varejo ("Sales Tax" ou IVV), nos moldes do similar existente nos Estados Unidos, ou na fase industrial, através de um imposto seletivo ("Excise Tax") sobre determinados bens e serviços, como energia elétrica, comunicações, combustíveis, bebidas, fumos e veículos. A primeira corrente foi defendida na Revisão Constitucional pela Federação das Indústrias do Estado de São Paulo-FIESP, que encomendou estudos nesse sentido à FIPE/USP. A segunda visão encontra no Deputado Luiz Roberto Ponte o seu mais obstinado defensor.

Apresentadas ao Congresso Nacional por iniciativas de parlamentares; outras por parte do Poder Executivo Federal, as principais propostas de reforma tributária da década de 90, haja vista a polêmica causada ou a amplitude das reformas propostas, são, indubitavelmente, as contidas:

- a) no Projeto Ponte, de autoria do então Deputado Federal gaúcho Luís Roberto Ponte (PEC 45/96), que altera significativamente o sistema tributário nacional e que propõe, tendo por ponto de partida a tese do imposto único, a existência de poucos impostos, tal qual o imposto seletivo sobre determinados bens, o imposto sobre transações financeiras e o imposto sobre a renda;

- b) na Proposta de Emenda Constitucional 175/95, de autoria do Governo Central e que cria o ICMS partilhado entre a União e os Estados e o DF ³;
- c) no projeto Pedro Parente, que compreende a criação de um imposto federal sobre o valor agregado, de impostos sobre vendas a varejo de mercadorias (estadual) e de serviços (municipal), de um imposto estadual sobre produtos específicos (Excise Tax) e a extinção do IPI, do ICMS e do ISS⁴;
- d) a proposta apresentada pelo Executivo Federal em novembro/98, que, em especial, (a) cria o novo ICMS, imposto sobre o valor adicionado de base ampla e que congrega os atuais IPI, ICMS e ISS; (b) cria o imposto especial sobre determinados bens, tal qual cigarros, bebidas, automóveis, combustíveis e energia; e (c) altera significativamente as contribuições;
- e) o relatório aprovado na Comissão Especial da PEC 175/95-A;
- f) a emenda aglutinativa formulada pela Comissão Tripartite, integrada pelos Estados e DF, pelo Governo Federal e por representantes da Comissão Especial da PEC 175/95-A;

3.4. "Proposta Alternativa" Luiz Roberto Ponte - Emenda nº 8.227-7

Segundo o autor, o Projeto Alternativo tem as seguintes características:

- a) Assepsia tributária: elimina o IPI, o ICMS, e o imposto de renda das empresas, tributos de grande complexidade burocrática, altos índices de evasão, e elevados custos operacionais; elimina ainda várias contribuições sociais, altamente poluidoras do sistema tributário atual, ou seja, PIS, Cofins, CSSL, e CPMF;
- b) Imposto de Renda apenas para grandes rendimentos: o Imposto de Renda Pessoa Física passa a isentar os rendimentos de até 20 salários mínimos mensais, o que exclui desta forma de tributação mais de 90% da população brasileira;
- c) Desoneração dos resultados da produção: com a eliminação do IRPJ, o lucro das empresas, se reinvestido, não sofre tributação, estimulando a produção e o emprego; o lucro distribuído, contudo, é alcançado no

³ A operacionalização e os respectivos efeitos do partilhamento do ICMS entre a União e os Estados e DF encontram-se brilhantemente demonstrados por VARSANO (1995).

⁴ Inicialmente, a proposta também previa a extinção da COFINS e do PIS, posteriormente abandonada.

imposto de renda das pessoas físicas dos quotistas e acionistas das empresas; continua existindo tributação de renda na fonte sobre todos os rendimentos financeiros e de capital;

- d) Impostos não-declaratórios: os tributos declaratórios eliminados na Proposta Alternativa são substituídos por dois impostos não-declaratórios, o imposto seletivo e o imposto sobre movimentação financeira, ambos insonegáveis e com arrecadação simples e pouco dispendiosa.
- e) Desoneração da folha de salários das empresas: seguindo proposta anterior de Ives Gandra da Silva Martins, a contribuição patronal ao INSS é eliminada, sendo substituída por contribuição sobre movimentação financeira.

Assinala ainda o autor que não procedem os temores acerca:

- a) da cumulatividade do IMF (já que a alíquota do mesmo será baixa e ele substituirá vários outros tributos, como o ICMS e as contribuições patronais ao INSS);
- b) das dificuldades de desoneração das exportações (que é possível mediante o uso de pauta de rebates preparados com o auxílio de matrizes insumo-produto do IBGE, prática aceita e recomendada pela OMC);
- c) do impacto da cumulatividade nos mercados financeiros (já que, na Proposta Alternativa, a movimentação nos mercados financeiro e de capitais estará isenta do IMF), e
- d) de eventual desintermediação bancária (pois a proposta prevê a proibição de endossos e de emissão de cheques ao portador, além de exigência de trânsito de valores e de obrigações pelo sistema bancário brasileiro, sob risco de perda de legitimidade da transação).

Vê-se, portanto, conforme o autor, que a Proposta Alternativa, além de buscar atender aos reclamos tradicionais da eficiência e equidade, avança significativamente em três aspectos essenciais no redesenho do sistema tributário atual: simplicidade, insonegabilidade, e baixo custo, público e privado. Ademais,

amplia o universo de contribuintes, alcançando a economia informal e os sonegadores.

A Proposta Alternativa ainda realça os direitos e garantias dos contribuintes. Haverá exigência de anualidade e antecipação mínima de seis meses para alterações tributárias, e restrições à cobrança de empréstimos compulsórios. Novos impostos e aumento de alíquotas exigirão prévio referendo popular, e fica proibido legislar sobre tributos por medida provisória. Ainda se estabelecem tetos e pisos legais para as alíquotas dos tributos existentes, contendo, assim, a escalada do apetite fiscalista do governo.

O Grupo de trabalho Reforma Tributária do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, analisou em março e abril de 1998 todas as propostas que tramitavam no Congresso Nacional e que seriam apensadas pelo relator Mussa Demes à PEC 175/95, na sua versão de redação de 1998, quando o assunto reforma tributária foi retomado pelo Congresso. A seguir a avaliação da Grupo sobre a proposta.

3.4.1. A PEC nº 8.227-7 na visão dos Estados (Avaliação do Grupo de Trabalho Reforma Tributária do CONFAZ)

A) Resumo da Emenda

Integram o Sistema Tributário Nacional os seguintes impostos e contribuições: (todos de competência da União; atribui à Lei Complementar a regulamentação, arrecadação e fiscalização entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios)

- Movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira = imposto sobre transações financeiras - **ITF**;
- Produção, circulação, distribuição ou consumo de bebidas, veículos, energia, tabaco e derivados, petróleo e derivados, combustíveis, serviços de telecomunicações (Lei Complementar poderá alcançar outros bens e serviços) = imposto sobre bens e serviços específicos = imposto seletivo - **IS**;
- Imposto sobre comércio exterior - **ICE**;
- Imposto sobre a renda (apenas na justificativa esclarece que trata-se de imposto sobre a remessa de lucros de empresas estrangeiras, lucro de aplicações financeiras, com possibilidade da Lei Complementar alcançar o lucro de forma

mais ampla, se necessário e em contrapartida a uma redução do Imposto Seletivo e ITF) = imposto sobre o lucro - **IR**;

- Imposto sobre propriedade imobiliária - **IP**;
- Contribuição social dos segurados e da receita de concursos e prognósticos = contribuição sobre a folha de pagamento de salários - **CSF**.

Partilha Entre Esferas de Governo, ver tabela 11 (anexo II).

Outros Aspectos da Emenda

- União, Estados e Municípios poderão instituir taxas e contribuição de melhoria;
- Mantém vários dispositivos do art. 145 da Constituição Federal a respeito da capacidade contributiva, atribuições da Lei Complementar, ato cooperativo, empréstimo compulsório;
- Mantém a estrutura básica do art. 150 da Constituição Federal, inclusive as atuais imunidades (uns dos outros, partidos políticos, sindicatos, instituições de educação, assistência social, livros, jornais, periódicos/papel imprensa, acrescenta "textos audiovisuais para educação";
- O ITF terá alíquota máxima de 0,5% mas é fixado em 0,4% na Constituição; sobre 0,4% é que foram feitas as estimativas de arrecadação; é limitado a 6% do PIB; tem sua receita vinculada à seguridade social, sendo parte para o seguro desemprego (Lei Complementar) e desta parte 40% para o BNDES financiar programas de desenvolvimento;
- O seletivo será monofásico, em contradição à justificativa do deputado de que o alcance a outros bens e serviços além dos elencados permitirá a instituição de um IVA; não incidirá nas exportações; poderá ser seletivo; senado poderá reduzir alíquota do seletivo na energia, petróleo e derivados, e combustíveis, quando seu consumo representar mais de 20% do custo de produção de bens e serviços destinados ao exterior; vincula, mediante Lei Complementar, parcela do seletivo, sobre combustíveis à recuperação de rodovias e vias urbanas e sobre energia para habitação popular, saneamento, geração e transmissão de energia elétrica (não esclarece que esfera faria o gasto);
- Seletivo, propriedade e comércio exterior limitados a 18% do PIB.

Aperfeiçoamento da Emenda nº 8.227-7 em Relação à PEC 17/91

Emenda 8.227-7 mais flexível que a PEC 17/91; mais detalhada harmonizada e adaptada com outros artigos da Constituição; mais detalhada nos dispositivos da fase de transição; mais completa na atribuição dos critérios de partilha da receita para Estados e Municípios; ou seja, houve um aperfeiçoamento em relação à PEC 17/91, mas sem alterar a proposta básica do deputado.

B) Estimativa de Arrecadação da Emenda 8.227-7

Nas estimativas do deputado a arrecadação pode chegar a US\$ 104.625 milhões, se incluída a estimativa do IR sobre o lucro de forma genérica, alternativamente e caso seja necessário para chegar a 25% do PIB (justificativa da emenda). Isso proporcionaria 27,9% do PIB, segundo o deputado, que somado a 5% de ganho com a redução de custos da administração tributária, resultaria em 32,9% do PIB.

A estimativa da Receita Federal para as mesmas fontes e utilizando o mesmo PIB de US\$ 375 bilhões que o deputado utiliza (para permitir a comparação), atinge no máximo 19,97% do PIB, incluindo o ganho com a redução do custo administrativo, muito menor do que o estimado pelo deputado.

Ocorre que a mesma estimativa em US\$ feita pela Receita Federal, sobre o PIB de US\$ 454 bilhões, resulta que a emenda Ponte atinge, no máximo, 16,44% do PIB. Para este mesmo PIB total, a carga tributária global do país está em 23,29% (estimativa de 30/09/93). Há, portanto, um hiato de 6,85% do PIB de recursos que a emenda Ponte não teria cobertura de financiamento, sendo que os 16,44% do PIB que a emenda pode atingir (numa estimativa muito generosa da Receita Federal, pois em grande parte calculada com dados potenciais, ou seja, sem considerar os hiatos inevitáveis entre receita potencial e efetiva) inclui um IR sobre o lucro só previsto na emenda do deputado como fonte alternativa de financiamento.

Em termos globais, portanto, a emenda não proporciona recursos suficientes. Há que se destacar ainda a vulnerabilidade da receita que seria auferida com o ITF, incompatível com um controle do processo inflacionário.

Outros detalhes das estimativas e implicações da proposta encontram-se na avaliação qualitativa da emenda e nas tabelas 10 e 11 (anexo I e II, respectivamente).

C) Avaliação da Emenda 8.227-7

Federalismo Fiscal

Apesar da Emenda estar mais completa em relação à PEC 17/91 no que diz respeito aos critérios de distribuição de receita entre os Estados e entre os Municípios, cujos cálculos terão que ser feitos para visualizar o conflito distributivo dos entes de uma mesma esfera de governo, o relevante é que a emenda não promove recursos suficientes para garantir a carga tributária atual disponível. A União teria 29,45% de recursos a menos, os Estados 29,61% a menos, os Municípios 20,63% a menos, o Fundo Regional 35,28% a menos e a Previdência Social 52,77% a menos, sempre comparando a receita atual com as estimativas da Receita Federal para a emenda Ponte, vide tabela 10 (anexo I).

Embora a fatia de cada esfera no "bolo" a ser partilhado pouco difere da situação atual, os recursos é que seriam insuficientes. Internamente aos Estados e aos Municípios, apesar da explicitação dos critérios de distribuição na Emenda, haveria um sério conflito distributivo, na medida em que, obviamente, os critérios da emenda diferem muito dos da sistemática atual do FPE, FPM e Fundo de Ressarcimento das Exportações – FPEX.

Apesar da emenda prever que a Lei Complementar poderá atribuir a competência de regulamentar, fiscalizar e arrecadar, a Estados e Municípios, a competência de instituir os impostos é exclusiva da União, eliminando a autonomia das esferas subnacionais de forma, inclusive, incompatível com o "pacto federativo" e vários dispositivos da Constituição atual a respeito da federação, acirrando o surgimento de "tensões" federalistas, decorrência inevitável do processo de redefinição da partilha das receitas.

Na cidadania tributária há uma relação entre o contribuinte e o poder público, que se estabelece através do vínculo existente entre a decisão de onde gastar (papel do Estado) e de onde cobrar (fontes de financiamento). Com quota fixa para gastar, estipulada como percentual de um fundo comum, com autorização para

gastar sem relação ou compromisso com o provimento dos recursos necessários, há um rompimento da equação de eficiência do gasto e sua compatibilização com a capacidade de arrecadar em cada esfera de governo.

Impede a adoção de soluções regionais diferenciadas, onde cada ente tributante estipula a carga tributária de suas competências de modo compatível com as demandas da comunidade, capacidade contributiva e confiança no governo.

A emenda não prevê quais serão as atribuições por esfera de governo, portanto não há como avaliar se a partilha é adequada. Há necessidade de avaliar o papel do Estado na economia, a divisão de atribuições entre esferas de governo, para adaptar a respectiva necessidade de financiamento. É bem verdade que a Constituição atual também não enfrentou esse aspecto. Entretanto, para partir para uma aventura como a proposta, com os riscos implicados em uma mudança tão radical, é indispensável que a proposta explicita a que tipo de Estado se propõe.

Previdência Social

Nas estimativas do Deputado o sistema contaria com US\$ 29.625 milhões enquanto a Receita Federal estima US\$ 16.059 milhões para as fontes de financiamento previstas pelo deputado, ou seja, uma redução de recursos de 45,79% em relação à estimativa do Deputado e de 52,77% em relação aos recursos atuais do setor, de US\$34.003 milhões (dados de 10/09/93). Enfim, além de cair para a metade, a fonte básica (ITF) é altamente vulnerável, pois sua capacidade de produzir receita é diretamente proporcional aos níveis de inflação, ou seja, o sucesso do ITF e sua capacidade parcial de financiar a previdência dependem do fracasso dos planos de estabilização econômica que visam à estabilidade da moeda.

Tabela 9 - FINANCIAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - US\$ MILHÕES

FONTES DE FINANCIAMENTO	SITUAÇÃO ATUAL	EMENDA PONTE (estimativa Receita Federal)
Contribuição empregado	4.347	4.347
Contribuição empregador	16.086	-
COFINS	5.028	-

Tabela 9 - FINANCIAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - US\$ MILHÕES

PIS/PASEP	4.644	-
Lucro Líquido	3.710	-
Seguridade do servidor	188	***
ITF	-	11.600
IR sobre lucro	-	112
TOTAL	34.003	16.059

Fonte: Estudos Tributários (www.Fazenda.gov.br/cargatributaria)

Transição Entre os Sistemas

A emenda revisional 8.227-7 está bem melhor que a PEC 17/91 no que diz respeito à implantação gradativa do novo sistema, em contrapartida à extinção gradativa do vigente. Entretanto, permanecem os problemas decorrentes da vigência simultânea dos dois. Se o atual sistema já é considerado complexo, sendo o requisito da simplificação um dos principais objetivos da revisão, a fase de transição proposta poderá comprometer definitivamente os resultados e frustrar as expectativas da sociedade, aumentando, em consequência, o descrédito e a sonegação. Com as estruturas tributárias em processo de desmonte, reduziria ainda mais a já frágil estrutura dos controles de arrecadação e fiscalização, sem punições efetivas das infrações que adviriam.

O caráter nitidamente experimental da convivência de dois sistemas deixa explícito que a solução proposta é instável e pode não promover os resultados afirmados com tanta segurança pelo deputado. A necessidade de Leis Complementares para graduar a elevação do novo e a redução do velho sistema pode prolongar e até perpetuar a escolha definitiva, sem definição clara dos impostos que irão sobreviver ao processo de ajustamento, complicando ao invés de simplificar o STN. Um número enorme e imprevisível de mandados judiciais acontecerá até que se estabeleça uma "jurisprudência" sobre o sistema novo, tarefa já bastante adiantada e solidificada no atual. A fase de transição estaria ainda mais sujeita a questionamentos jurídicos (resumo a partir de texto de Fernando Rezende).

O Requisito da Simplificação do STN

Conforme bem colocado por Rezende (1996, p.19): "simplificar é preciso, mas nem tudo que é ou parece ser simples pode ser apresentado como solução para problemas complexos". Continua: "o modismo da excessiva simplificação no campo tributário é uma perigosa armadilha. O que simplifica o sistema tributário não é apenas a redução do número de tributos, mas também a promoção de mudanças que possam evitar, daí em diante, a freqüente modificação do sistema e das normas aplicadas à cobrança dos tributos, para corrigir equívocos, aumentar a receita e ajustar o funcionamento do sistema às exigências decorrentes de uma avaliação superficial de suas conseqüências";

Segundo avaliação da Receita Federal, por se assentar em bases tributárias restritas, o sistema proposto é altamente vulnerável aos percalços da conjuntura relacionada com essas bases;

Impostos não declaratórios podem ser mais simples, mas incompatíveis com os princípios de uma sociedade democrática, na qual as coisas devem ser claramente explicitadas, transparentes, e não escondidas. Um complexo sistema de informações advindo da declaração de impostos (estatísticas econômico-fiscais), que permite o planejamento econômico, a estimativa das contas nacionais, etc., será destruído em troca da pseudovantagem de não precisar declarar mais nada, o que só pode ser bom para mascarar o enriquecimento ilícito.

Implicações Econômicas

Conforme avaliação de REZENDE.

A tributação com alíquotas elevadas de três dos mais importantes insumos de todo o setor produtivo é uma opção incompatível com os propósitos de eliminar as distorções econômicas do atual sistema tributário e assegurar condições de competitividade aos produtos brasileiros para enfrentar o avanço do processo de abertura. O Brasil encontra-se em um momento decisivo, no que diz respeito ao aproveitamento de suas chances para ingressar no próximo século em condições de aspirar a transição para o bloco dos países economicamente modernos e socialmente justos. Na ausência de um grande esforço de desenvolvimento,

calçado no trinômio educação-ciência-tecnologia, essas chances poderão ficar irremediavelmente comprometidas.

A modernidade econômica e a justiça social não comportam a adoção de medidas que imponham restrições ao aumento da produtividade (da qual depende a melhoria salarial) e a incorporação de modernas tecnologias. Em todos os setores de atividade econômica, a atualização tecnológica vem acompanhada de um uso ampliado de energia, combustíveis e telecomunicações. A agricultura irrigada, a automação industrial, a informatização dos serviços, o conforto doméstico são movidos a máquinas, veículos e equipamentos que consomem combustível e energia. A integração internacional e a modernização dos sistemas de comercialização são altamente intensivos em telecomunicações. Em toda a parte, a tecnologia moderna substitui o trabalho manual e os implementos mecânicos por atividades e funções que requerem um uso crescente dos insumos que constituem a principal base tributária do substitutivo Ponte.

A argumentação de que em alguns casos o peso relativo desses insumos no custo de produção é, hoje em dia, suficientemente pequeno para não acarretar problemas para os setores produtivos é enganadora. Não se trata de defender propostas que possam ser consideradas factíveis para o atual nível de atraso tecnológico do país. O objetivo da Reforma Tributária não pode ser o de condenar o povo brasileiro ao ingresso antecipado no bloco dos países que desfilam no terceiro grupo da grande parada internacional. (REZENDE, 1996, p.26)

Enfim, a distorção nos preços relativos que a pesada tributação de insumos básicos provocará, compromete a inserção da economia brasileira à economia mundial.

A extinção dos impostos do atual sistema não garantirá a redução proporcional dos preços e será incorporada à margem de lucro do empresário. Já a criação dos novos tributos será imediatamente repassada aos preços. Haverá, portanto, um impacto inflacionário sobre a economia, principalmente dos setores oligopolizados.

O ITF e o imposto seletivo não levam em consideração as diferenças na capacidade de pagamento dos contribuintes (equidade), resultando em um sistema mais regressivo que o atual, apesar da possibilidade de seletividade incluída na emenda; o imposto será proporcionalmente maior nas camadas de baixa renda, vis a vis o sistema atual; a extinção do IRPF reduz a possibilidade de imprimir progressividade à carga tributária do país; as conseqüências inflacionárias antes apontadas prejudicarão mais as camadas de baixa renda;

Na tabela 10 (anexo I), é feito um comparativo das estimativas de arrecadação do Deputado Luiz Roberto Ponte e o Grupo de Trabalho Reforma Tributária / Confaz, com os dados da Receita Federal.

Na tabela 11 (anexo II) de Recursos efetivamente disponíveis por esferas de governo, ou seja, a estimativa quantitativa de partilha, conforme o Deputado Ponte e a Receita Federal, em US\$ milhões e percentuais no PIB, com divisão de percentuais entre esferas de governo.

3.4.2. PEC 175/95 do Executivo Federal – Versão Original

Em 1995 o Governo FHC apresentou sua primeira proposta, a PEC 175/95. Ela seguia o modelo das fontes tributárias tradicionais, promovendo alguns arranjos na competência e na distribuição das receitas tributárias. A principal novidade era a substituição do IPI federal e do ICMS estadual por um ICMS nacional, de competência tributária compartilhada entre União e Estados. Este novo ICMS desoneraria a produção e as exportações.

A Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná avaliou na ocasião a PEC 175/95 em sua versão original enviada ao Congresso, conforme segue.

3.4.3. PEC 175/95 na Visão dos Estados (Avaliação da Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná) Principais Consequências Imediatas que a PEC trazia para os Estados

a) ICMS:

- desoneração de ICMS nas exportações de produtos primários e industrializados semi-elaborados, com manutenção ou ressarcimento dos créditos fiscais;
- desoneração do ICMS dos insumos, máquinas e implementos agrícolas e tratores para usos agropecuários, com manutenção ou ressarcimento dos créditos fiscais;
- direito de utilização integral dos créditos fiscais na aquisição de bens para o ativo imobilizado;
- restringe a imunidade, nas operações interestaduais, com lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica, destinadas à

industrialização ou comercialização, ou seja, tal benefício não mais alcança as operações com o consumidor final;

- aperfeiçoa o tratamento tributário nas importações de bens ou mercadorias do exterior, alcançando expressamente a pessoa física e possibilitando a cobrança do imposto no desembaraço aduaneiro;
- inibe a guerra fiscal;
- vedando o aproveitamento de crédito fiscal pelo destinatário, na hipótese de concessão de benefícios fiscal ou financeiro, em desacordo com a legislação pertinente; a Lei Complementar nº 24/75 já trata da matéria, porém não é obedecida pelos Estados;
- facultando ao Senado Federal a fixação do prazo de recolhimento do ICMS;
- as disposições sobre a substituição tributária passam a ser reguladas por lei federal e não mais em lei complementar;
- veda o aumento de alíquotas praticadas a partir de 1º de janeiro de 1995.

b) Outros Impostos

Imposto Territorial Rural, de competência da União, passa para os Estados, que responderão pela administração, cobrança e fiscalização, a partir do exercício financeiro de 1996, aplicando-se a legislação federal até a edição de lei estadual; sendo que, 25% da arrecadação, no mínimo, será transferida aos Municípios, em contrapartida aos 50% atuais no ITR da União.

c) Repartição das Receitas Tributárias

- Fundo de Compensação das Exportações - FPEX composto por 10% da arrecadação do IPI, passa para 20%, em 1996 e 1997, para compensar a desoneração total nas exportações, nos insumos e implementos agrícolas e o aproveitamento dos créditos de bens de capital; em 1998, este fundo passará a ser composto por 15% do ICMS federal, em 1.999, por 10%, e no ano 2000, por 5%, sendo extinto a partir de 2001;
- Fundo de Participação dos Estados - FPE é mantido nos percentuais e critérios atuais (21,5% do IR + IPI, até 1997, e 21,5% do IR + ICMS federal, a partir de 1998);

- mantém nos Estados e Municípios a arrecadação do IR retido nas fontes, por eles pago;
- extingue a participação dos Estados e Municípios no IOF/ouro;
- IRRF's pago pela União deixa de compor o FPE, FPM e Fundo Regional;
- elimina a participação de 20% dos Estados na competência residual da União.

d) Vantagens e Desvantagens Imediatas do Sistema Proposto em Relação ao Atual

DESVANTAGENS	VANTAGENS
Desoneração das exportações:	
perda de receita na desoneração das exportações de produtos primários e industrializados semi-elaborados, sem compensação suficiente;	- competitividade de preço no mercado internacional; - facilita a inserção do Brasil na economia global;
- incentivo à exportação de matérias-primas e insumos, desestimulando maior agregação de valor no mercado interno;	
- não possibilita a desoneração total de tributos na exportação em razão dos que oneram os fatores de produção, tais como contribuições previdenciárias;	
Desoneração do ICMS nos insumos, máquinas e implementos agrícolas:	
- perda de receita nas máquinas;	- estímulo à atividade agropecuária;
- perda de receita na comercialização de alguns insumos tributados;	- simplificação nos procedimentos fiscais (diferencial de alíquota e transferências de créditos)
Manutenção de crédito na aquisição de bens para o ativo imobilizado:	
- perda de receita;	- estimula os investimentos produtivos;
- enquanto que as demais desonerações são suportadas pelo Estado produtor, esta penaliza os Estados consumidores, distribuindo desproporcionalmente a renúncia tributária;	- caminha em rumo ao IVA puro, simplificando o tributo;
Petróleo e derivados e energia elétrica - imunidade:	
- mantém as perdas atuais de receita para os Estados produtores, nas operações interestaduais, em face da manutenção do princípio de destino;	- elimina imunidade nas operações interestaduais de petróleo e derivados com destino a consumidor final, dificultando a sonegação do ICMS, via simulação dessas operações;
Importação do exterior:	
	- elenca expressamente a pessoa física como contribuinte do ICMS;
	- possibilita a cobrança do ICMS no desembaraço aduaneiro;
Eliminação da guerra fiscal:	

- reduz a autonomia dos Estados;	- diminuição da renúncia tributária;
- elimina um dos instrumentos de política de atração de empreendimentos, dificultando a desconcentração industrial	- harmoniza carga tributária e propicia a concorrência entre os contribuintes em igualdade de condições;
	- simplifica o ICMS;
Veda a elevação de alíquota do ICMS em vigor em 1º.01.1995:	
- reduz a autonomia dos Estados;	- permite a transição para o novo sistema tributário, a partir de 1998, contribuindo para a estabilidade do Plano Real;
Regulamentação da substituição tributária em lei federal:	
	- agiliza e facilita a regulamentação do regime de substituição tributária;
ITR:	
- possui baixo potencial de arrecadação;	- maior proximidade dos Estados com os contribuintes;
- tributo de elevada complexidade;	- maior possibilidade de combate à manutenção de propriedades improdutivas;
	- favorece as políticas regionais de reforma agrária;
Repartição da receita tributária:	
- o fundo de compensação proposto com a adição de 10% da receita do IPI é insuficiente para ressarcir as perdas com a desoneração das exportações;	- critério justo de partilha, vez que proporcional às perdas;
- extinção da participação dos Estados no IOF/ouro e na competência residual da União;	
- IR retido na fonte, pago pela União, deixa de compor Fundos de Participação	

Fonte: Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná.

Principais Consequências, para os Estados, que a PEC traria, a partir de 1º de janeiro de 1998

a) ICMS Estadual e Federal:

- extinção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;
- estabelece competência concorrente, União e Estados, para instituição do ICMS, que incidirá sobre a mesma base de cálculo;
- mantém a desoneração nas exportações, nos insumos, implementos e tratores de uso na agropecuária, e aproveitamento integral de crédito na aquisição de bens para o ativo imobilizado;

- assegura aos contribuintes a manutenção ou o ressarcimento do ICMS pago nas operações anteriores, relativamente às saídas ou prestação de serviços ao abrigo da isenção ou não-incidência, que será uniforme em todo o território nacional;
- uniformização de alíquotas nas operações internas e nas interestaduais, sendo que as da União serão fixadas pelo Poder Executivo e, as dos Estados, pelo Senado Federal;
- estabelece, no que diz respeito à titularidade da receita, nas operações interestaduais, a possibilidade de adoção do princípio misto (parte na origem e parte no destino) a, gradualmente, adoção do princípio de destino puro;
- prevê a tributação pela União, nas operações interestaduais de energia elétrica e petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, à primeira vista, para viabilizar a adoção do princípio de destino puro;
- uniformidade de alíquota (carga tributária), nas operações interestaduais, é assegurada pelo mecanismo de acréscimo automático da alíquota da União, nos pontos percentuais reduzidos na alíquota estadual;
- extingue o CONFAZ, passando a ser regulado através de convênios, entre União e Estados, apenas as matérias referentes à uniformização dos procedimentos de administração, arrecadação, fiscalização e interpretação. A concessão de benefícios fiscais passará a ser regulada em lei complementar, com uniformidade em todo o território nacional;
- veda expressamente a concessão de financiamento ou ressarcimento que anule, total ou parcialmente, o ônus financeiro ou econômico do imposto, às categorias ou determinados contribuintes, coibindo assim a guerra fiscal;

b) Repartição das Receitas Tributárias:

- Fundo de Compensação das Exportações - FPEX, composto pelo ICMS federal, é reduzido, gradualmente, a partir de 1998, para: 15% em 1998; 10% em 1999, e 5% em 2.000, sendo extinto a partir de 2.001;
- Fundo de Participação dos Estados - FPE é mantido nos percentuais e critérios atuais (21,5% do IR + ICMS federal);
- mantém nos Estados e Municípios a arrecadação do IR retido nas fontes, por eles pago;

c) Vantagens e Desvantagens do Sistema Proposto a partir de 1998

DESVANTAGENS	- VANTAGENS
- Extinção do IPI:	
- deixa de compor a base de cálculo do ICMS, reduzindo a receita, se mantidas as alíquotas vigentes;	- - simplificação nas obrigações acessórias;
- a União deixa de dispor deste tributo como instrumento de política industrial;	- - maior transparência da carga tributária para o consumidor final;
- Competência concorrente - ICMS estadual e federal	
- como visa incremento das receitas tributárias da União, sem correspondente espaço para aumento da carga tributária, a nível de contribuintes, conclui-se que deverá disputar o mesmo espaço com os Estados, mormente nos produtos e serviços não alcançados pelo IPI;	- - racionaliza a atividade fisco-arrecadora, diminuindo a sonegação;
	- - facilita a uniformização de cadastros;
	- - simplifica o sistema tributário nacional;
	- - a sistemática proposta é preferível à instituição de imposto seletivo pela União, face ao menor impacto nos preços relativos da economia;
- <u>não esclarece</u> : a) se o imposto integrará ou não a sua própria base de cálculo; para obter maior transparência na carga tributária e simplificar seria desejável que o tributo não integrasse sua própria base de cálculo, o que, entretanto, requer elevação das alíquotas nominais para proporcionar a mesma arrecadação; b) se será cobrado na origem ou no destino, matéria que é remetida ao Senado. Assim sendo, tais fatos dificultarão a aprovação da Emenda, pois não afasta dos Estados a possibilidade de surpresas futuras	-

- Desconstitucionalização do ICMS:	
- a composição do Congresso Nacional pode fragilizar os interesses das regiões com pouca representatividade, vez que a política tributária fica à mercê das decisões dos congressistas;	- - flexibiliza a produção da legislação tributária; - - retira do texto constitucional parte de dispositivos materialmente infraconstitucionais;
- a inexistência de projetos de legislação infraconstitucional impede a produção de estimativas dos impactos financeiros do sistema proposto, o que deverá dificultar a sua aprovação, vez que não é possível prever com segurança a nova configuração do tributo; - reabre discussão sobre matérias, cujo entendimento, já está sedimentado na jurisprudência;	-
- Nacionalização do ICMS:	
- reduz a autonomia dos Estados, atribuindo ao Senado Federal e à lei complementar a regulamentação do ICMS, tais como definição de alíquotas, prazo de pagamento e concessão de benefícios fiscais; - dificulta a adoção de políticas regionais, necessárias para nosso país que apresenta grandes desníveis;	- - elimina a guerra fiscal; - - uniformiza a carga tributária e os procedimentos acessórios, a nível nacional; - - facilita a inserção do Brasil na economia mundial; - - otimiza a integração do Brasil no contexto do Mercosul;
- Manutenção de créditos nas saídas amparadas por isenção ou não-incidência:	
- perda de receita tributária;	- - assegura efetividade do benefício fiscal;
- Desoneração das exportações, inclusive de serviços:	
- perda de receita nos produtos primários e semi-elaborados, com compensação parcial somente até o ano 2.000; a adoção do princípio de destino puro distribuiria mais eqüitativamente a perda entre os Estados, o que, entretanto, não é assegurado, pois é atribuído ao Senado;	- - melhora a competitividade de preço no mercado internacional; - - facilita a inserção do Brasil na economia global;

- incentivo à exp. de matérias-primas e semi-elaborados, desestimulando maior agregação de valor no mercado interno;	-
- não possibilita a desoneração total de tributos na exportação em razão dos tributos que oneram os fatores de produção, tais como encargos sociais e previdenciários;	-
- Manutenção de crédito na aquisição de bens para o ativo imobilizado:	
- perda de receita;	- - estimula os investimentos produtivos;
- enquanto que as demais desonerações são suportadas pelo Estado produtor; esta penaliza os Estados consumidores, distribuindo desproporcionalmente a renúncia; é preciso a adoção de critérios isonômicos, na desoneração, pois numa economia estável não há que questionar o repasse do benefício ao adquirente;	- - caminha em rumo ao IVA puro, simplificando o tributo;
- Petróleo e derivados e energia elétrica – imunidade:	
- nas operações interestaduais, prevê a eliminação da alíquota do ICMS estadual e acréscimo à alíquota do ICMS federal, não esclarecendo se tal medida visa a manutenção do princípio de destino ou apropriação de receita pela União	- - elimina sonegação, via simulação de operações interestaduais, hoje abrangidas pela não-incidência;
- Operações interestaduais entre contribuintes:	
- faculta ao Senado Federal a redução gradual da alíquota do ICMS estadual e acréscimo automático da alíquota do ICMS federal, sem prever o caminho inverso, na hipótese de atribuir uma alíquota maior ao Estado de origem;	- - preserva a carga tributária do ICMS, equalizando-a com a das operações internas; - - se adotado o princípio de destino puro, propiciará ganho de receita para os Estados consumidores;
- a possibilidade de adoção do princípio de destino puro dificultará a aprovação da Emenda, vez que acarreta perdas aos Estados produtores; - o mecanismo de operacionalização do princípio de destino proposto é inteligente e racional, porém implicará em acúmulo de créditos contra o Estado de origem e contra União no Estado de	- - viabiliza a adoção e operacionalização do princípio de destino, sem a necessidade de instituir câmara de compensação, pois atribui à União a cobrança da diferença de alíquotas na operação

destino; não obstante, previsão de ressarcimento, persiste dúvidas quanto a sua efetividade em tempo hábil, além de gerar burocracia, podendo até inibir as relações comerciais interestaduais.	<p>interestadual;</p> <ul style="list-style-type: none"> - a uniformidade de alíquotas tornará o ICMS neutro nas operações interestaduais, inibindo a sonegação via simulação dessas operações.
- ITR:	
- baixo potencial de arrecadação;	- maior proximidade dos Estados com os contribuintes;
- tributo de elevada complexidade;	- maior possibilidade de combate à manutenção de propriedades improdutivas;
	- favorece as políticas regionais de reforma agrária;
- Repartição da receita tributária:	
<ul style="list-style-type: none"> - a partir de 1998, o Fundo Transitório de Compensação dos Est. é reduzido gradativamente e composto por: 15% do ICMS fed. em 1998; 10% em 1999 e 5% no ano 2000, ficando extinto a partir de 2001. P/ os Estados exportadores o pressuposto de crescimento econômico, além de não estar assegurado, é insuficiente para recompor as perdas que serão impostas; - como o FPE continuará sendo composto por 21,5% da receita do IR + ICMS fed., haverá ganho para os Est., na proporção em que o ICMS fed. for superior ao IPI, beneficiando mais as regiões NO/NE/CO e o ES. Na medida em que o FPEX é extinto, os Est. exportadores são mais prejudicados pela proposta, impondo perdas desiguais entre os Estados 	<ul style="list-style-type: none"> - critério justo de partilha do Fundo de Compensação, vez que proporcional às perdas; - mantido o FPE na proporção atual, facilita a aprovação do projeto;
- extinção da participação dos Estados no IOF/ouro e na competência residual da União (a partir de 1996);	-

<ul style="list-style-type: none"> - IR retido na fonte, pago pela União, deixa de compor Fundos de Participação - continuando o FPE, FPM e FR composto por apenas alguns impostos da União, mantém o relativo desinteresse dela na otimização dessas arrecadações. 	-
---	---

Fonte: Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná.

Como ilustração do que acima foi explicitado, deverá ser observadas as tabelas 12 e 13 (anexo III e IV) respectivamente.

No início do mandato de Fernando Henrique, havia grande expectativa em torno da reforma tributária, mas o governo optou pelas reformas que garantiam abertura da economia, a quebra dos monopólios e as alterações da Previdência e da administração pública. Adicionalmente, o governo federal teve dificuldades em agilizar o processo de discussão da PEC 175/95 em sua versão original, sendo que problemas na balança comercial brasileira, entre outros fatores, levaram o governo a optar por remeter parte da reforma ao Congresso Nacional na forma de Projeto de lei Complementar, cuja tramitação é muito mais ágil do que na forma de Emenda Constitucional. Referido projeto veio a se tornar a Lei Complementar 87/96 (a chamada Lei Kandir), sendo que a PEC 175/95 ficou esvaziada e foi colocada em segundo plano pelo governo federal.

Embora a LC 87/96 possa ser caracterizada por uma mini reforma tributária, ela não é analisada neste trabalho, pois o mesmo restringe-se à avaliação de Projetos de Emenda à Constituição.

3.4.4. Proposta Pedro Parente

Enquanto Secretário Executivo do Ministério da Fazenda, em dezembro de 1998, o doutor Pedro Parente, comparecendo À Comissão Especial de Reforma Tributária, apresentou as linhas gerais de uma nova proposta de reforma tributária, a qual não chegou a ser apresentada ao Congresso na forma de Emenda Constitucional. Dizendo que a proposta "reflete posição técnica do Ministério da Fazenda, baseada em discussões internas que tiveram como partida as propostas apresentadas pelo Dr. Everardo Maciel, Secretário da Receita Federal" (www.receita.fazenda.gov.br).

Ao lado de uma reforma tributária de base, o doutor Pedro Parente focalizou outras questões fundamentais:

- a) explicitou o delicado quadro da organização política do País, mostrando a necessidade de "rediscutir verdadeiramente o pacto federativo brasileiro", para cuja discussão "a reforma não é apenas fiscal, é também política no seu sentido mais amplo";
- b) realçou que "mais do que uma reforma tributária, é indispensável uma reforma fiscal, que também abranja o lado do gasto, com intersecções com as reformas previdenciária e fiscal"; e "por essas razões seria também uma reforma política, porque dela fará parte a discussão de questões federativas;"
- c) encareceu problemas federativos de natureza fiscal, ressaltando, entre os fundamentais, as "indefinições quanto à repartição dos encargos públicos entre as esferas de governo" e a "inviabilidade financeira de um grande número de Estados"; no que concerne ao primeiro, destacou a "impossibilidade de cobrar-se eficiência em um quadro de competência concorrentes" e a "dificuldade de exercer controle social, na medida em que não é estabelecida associação inequívoca entre as esferas de governo e seus respectivos encargos"; no que tange ao segundo, ressaltou os "problemas de fluxos (elevado comprometimento com folhas de salários) e de estoques (dívidas elevadas como proporção de sua receita anual)".

A proposta caracterizava-se por:

- a) cuidar estritamente de uma reorganização tributária compreendida pela extinção de determinados tributos e a criação de outros, procurando por essa via uma simplificação do sistema que ensejaria redução de custos;
- b) não cuidar da questão das alíquotas, deixando de apresentar qualquer previsão das que seriam necessárias para viabilizar a pretendida reorganização tributária; de fato, não foi feita qualquer projeção dos efeitos da proposta sobre as finanças da União, dos Estados e dos Municípios.

Esta postura, não obstante a máxima de que tributos e alíquotas são componentes essenciais do sistema, revelava o intuito de priorizar as definições

conceituais e, em vez de simultaneamente, definir subsequente os percentuais incidentes sobre os bens capazes de produzir as receitas de que o Estado necessita para cumprir suas finalidades.

Neste sentido, a proposta proclamava que nenhuma esfera de governo, incluída a União, teria redução no montante de recursos que no sistema atual lhes cabe, demonstrando que ela está direcionada à produção de receitas equivalentes à atual carga tributária.

Sobre a reforma tributária propriamente dita, reconheceu que o nosso sistema, em termos gerais: tem estrutura obsoleta, prejudica a competitividade; é demasiado complexo; induz à sonegação, inclusive a não-intencional; não é propício à harmonização com outros sistemas tributários.

Registrou, aliás de acordo com doutrina e prática universalmente vigentes, que "existem três bases clássicas de tributação: renda, o patrimônio e o consumo. O resto são variações ou combinações dessas bases clássicas, com exceção naturalmente dos impostos de natureza regulatória, incidentes sobre o comércio exterior e sobre as operações financeiras". Explicou a situação destas bases de incidência no país, declarando que:

- a) a da renda - pessoa jurídica e física -, que já experimentou significativa evolução, ainda se ressentindo de questões não resolvidas, como "a contribuição social sobre o lucro líquido, que tem a mesma base do IRPJ, e cujas únicas razões de ser são sua vinculação ao orçamento da seguridade social e a necessidade de manter o equilíbrio na partilha das receitas públicas; o elevado nível de renúncia fiscal, a dificuldade de tributar a pessoa jurídica, decorrente do processo de globalização";
- b) a do patrimônio "tem expressão relativamente baixa em países de extensão continental", tendo no âmbito federal sido "introduzida mudança radical no ITR";
- c) a do consumo é a incidência "que apresenta mais problemas e a que os problemas são de mais complexa e difícil solução", e sua cobrança nas três esferas federativas constitui "uma das razões que transforma a questão de tributária em fiscal e política", destacando que neste campo se "inclui um elevado número de impostos com superposições: IPI, ICMS,

ISS, PIS e COFINS", para assinalar que: c.a) o IPI tem por principal problema a multiplicidade de alíquotas, "sendo quase impossível aplicá-las em discussões "kafkianas" sobre classificação de mercadorias e sem incorrer em distorções na estrutura dos preços"; c.b) o ICMS é "extremamente complexo; tem alíquotas diferentes em função do produto ou em função do Estado de origem ou destino; alíquotas diferenciadas entre operações interna e interestaduais, uma das principais razões para a existência de considerável sonegação; combina institutos complexos", bem como sua titularidade estadual "dá margens a conflitos "horizontais" ou "verticais"; c.c) o ISS "tem como principal característica (problema?) o grau de diversidade de alíquotas de cidade a cidade, o que dá margem à guerra fiscal"; c.d) o PIS e COFINS "são contribuições em cascata, que oneram o setor produtivo, e que penalizam a produção nacional "vis-a-vis" à importada", (CARRAZA, 1996, p.243)

Enfatizou a adoção do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples (Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996), considerando-a mudança relevante introduzida recentemente, que atende ao princípio constitucional de proporcionar condições favoráveis para a micro e pequena empresa.

Sob esta análise, o doutor Pedro Parente apresentou a reformulação do sistema tributário sob a epígrafe PONTOS BÁSICOS, PRELIMINARES, DA PROPOSTA, de cujo cerne se destaca:

- criação do IVA federal, incidindo sobre bens e serviços uma alíquota única e inferior às atuais alíquotas do ICMS;
- criação do imposto sobre vendas a varejo, incidente sobre mercadorias (competência estadual) e sobre serviços (competência municipal), a uma alíquota única por estado/município incidente uniformemente sobre todos os produtos;
- criação do "excise tax", de competência estadual, incidente sobre a venda a consumidor final de um número limitado de bens, de elevada capacidade

de arrecadação e de difícil sonegação, entre os quais fumo, bebidas, telecomunicações, energia e combustível;

- extinção do IPI, do ICMS, do ISS, da CSLL, do COFINS e do PIS/PASEP;
- manutenção do IR, com alíquotas ajustadas em função da extinção da CSLL, e manutenção dos impostos regulatórios: IOF, II e IE;
- incidência de contribuições para os fundos de participação sobre todos os impostos federais, a um percentual único, naturalmente reduzindo-se os percentuais atuais em função da ampliação da base.

Sinoticamente:

a) extinção:

- quando ao consumo, do IPI, ICMS e ISS;
- quando à renda, da CSLL;
- quanto às contribuições sociais, do PIS/PASEP e COFINS;

b) criação ou majoração:

- quanto ao consumo, estabelecimento de um imposto sobre valor agregado (IVA), de caráter federal; um imposto sobre venda a varejo de mercadorias (IVV) e um imposto sobre produtos especialmente especificados (imposto seletivo), de caráter estadual; e um imposto sobre venda a varejo de serviços (IVV), de caráter municipal;
- quanto à renda, aumento de alíquota do IRPJ;

c) manutenção:

- do IR;
- dos regulatórios IOF, II e IE;
- das contribuições da União aos Fundos de Participação, reduzindo-se os percentuais atuais em função da ampliação da base.

A Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná, conforme segue, também avaliou a proposta que, lembre-se, não foi encaminhada ao Congresso na forma de PEC, mas sim de sugestões ao relator Mussa Demes.

3.4.5. Proposta na visão dos Estados (Avaliação da Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná) Principais Riscos e Preocupações em Relação à Proposta

A avaliação da Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná na ocasião alertava que uma avaliação do “roteiro” de reforma tributária do governo federal comportava várias e necessárias abordagens, dentre as quais: impactos financeiros, implicações para o papel dos Estados e DF na federação, consequências jurídicas das alterações, implicações econômicas e sociais, tarefas difíceis de serem feitas em curto espaço de tempo, principalmente sem dispor-se do detalhamento do projeto. Assim, fazia-se uma rápida e preliminar avaliação das idéias apresentadas aos Secretários de Fazenda dos Estados e à Comissão de Reforma Tributária da Câmara dos Deputados, para apontar as principais implicações que eram possíveis visualizar.

- uma das restrições da proposta reside na quantidade de tributos concorrentes sobre a base consumo, na forma de impostos sobre o valor agregado, quais sejam: o novo ICMS, o adicional para a Contribuição Social e o adicional para o Fundo de Equalização. Como assegurar redução da sonegação, via ampliação da base de contribuintes, com manutenção e até aumento de carga tributária da base consumo? É exequível pressupor que o novo ICMS será menos sonegado do que o atual?
- embora a proposta não explicita, é lícito pressupor que o novo ICMS não integrará sua própria base de cálculo, ou seja, as alíquotas serão aplicadas “por fora”, tanto para simplificar quanto para tornar mais transparente a carga tributária aos consumidores. Deste modo as alíquotas nominais parecerão ter sido elevadas, aspecto que contribui para dificultar a redução da sonegação;
- a extinção do IPI não permite o alargamento da base do novo ICMS porque o atual ICMS já incide sobre o IPI (incidência simultânea sobre a mesma base na saída do fabricante e cumulativa do ICMS sobre o IPI nas fases posteriores). Disto decorre que resulta estreitada a margem de manobra para as competências concorrentes na base consumo a partir da extinção do IPI. Em resumo, a base de cálculo do novo ICMS encolherá do ponto de vista financeiro. A elevação da

alíquota do novo ICMS para ocupar o atual espaço do IPI, por sua vez, é fator que restringe as possibilidades de reduzir a sonegação;

- preocupa também a concorrência entre o Seletivo e o novo ICMS nas bases contributivas nobres do atual ICMS (fumo, bebidas, veículos, comunicações, combustíveis, energia e supérfluos). A criação do Seletivo restringe a possibilidade dos Estados valerem-se da seletividade nas alíquotas para aumentarem/ otimizarem a arrecadação em setores com elevada capacidade contributiva e pequena necessidade de controles fisco-arrecadadores. A alíquota do novo ICMS nestes produtos provavelmente será a alíquota padrão (definida pela União, que terá a competência de legislar o novo ICMS) e o espaço para a carga tributária resultante será ocupado pelo Seletivo, com o agravante de que no caso dos combustíveis há hipótese de adoção de incidência única do Seletivo;
- como o Seletivo é monofásico e, portanto, não gera crédito para o setor produtivo, há risco de que sejam afetados os preços relativos da economia, na medida em que os combustíveis, a energia e as comunicações são insumos empregados em praticamente todas as cadeias produtivas. Essa preocupação improcede caso o Seletivo venha a incidir apenas no consumo final. Indaga-se ainda se, eventualmente, o Seletivo não virá a gerar créditos no novo ICMS, de modo a desonerar o setor produtivo. Quanto aos veículos, por ora, tendo em vista as baixas alíquotas de IPI e ICMS vigentes, não comporta alíquotas elevadas de Seletivo e do novo ICMS com vistas a aumento de arrecadação;
- outra implicação importante para a capacidade arrecadatória do novo ICMS diz respeito à possibilidade de apropriação de créditos do ISS no novo ICMS, em que pese que a competência do tributo continue nos Municípios. Disto decorre a constatação de que é inexeqüível ao novo ICMS suportar créditos do ISS se a fiscalização deste não for de competência estadual. Além disso, as alíquotas do ISS poderão ser utilizadas como instrumento de retaliação política de prefeitos contra governadores, já que a receita do ISS é dos Municípios, mas o Estado arcará com os créditos. Não é de boa técnica que impostos de competência de uma esfera sejam compensados nos de outra esfera;
- a manutenção da competência e da arrecadação do ISS nos Municípios reduz o conflito federativo da proposta tendo em vista a expressiva participação do ISS

na arrecadação dos Municípios maiores. Entretanto, a possibilidade de compensação no novo ICMS prejudica os Municípios menores pois será reduzida a cota-parte dos Municípios no novo ICMS. A tendência mundial de aumento de participação dos serviços no PIB tende a ampliar o volume de créditos a serem suportados pelo novo ICMS;

- acredita-se que será vantajoso para os contribuintes do ISS e do novo ICMS terceirizarem serviços vez que deste modo os custos do tributo poderão ser compensados no ICMS. Embora isto seja bom para a economia, na medida em que permite a redução dos custos das empresas, é fator adicional para a corrosão do novo ICMS, via créditos de ISS a serem suportados;
- feitos estes “estragos” na capacidade arrecadatória do novo ICMS, é necessário ter presente que, mesmo antes da transição gradual para o princípio de destino, é apontada a adoção de alíquotas baixas para produtos da cesta básica, hipótese em que os estados produtores financiarão a fome dos demais estados, em que pese que estudo específico da CAEC aponta até vantagens para o Paraná mediante hipótese de harmonização da alíquota interna e interestadual em 7%. É apontada alíquota menor também para medicamentos;
- indaga-se se o novo ICMS permitirá créditos imediatos aos bens de uso e consumo, dispositivo que, de todo modo, entra em vigor no início do ano 2000 no bojo da Lei Kandir. Desse modo, aponta-se mais uma hipótese de corrosão da capacidade arrecadatória do novo ICMS;
- a competência legislativa da União para o novo ICMS reduz drasticamente a autonomia política dos Estados, com inúmeras conseqüências ao pacto federativo; fica reduzida também a autonomia financeira vez que coloca os estados na dependência de recursos complementares do Fundo de Equalização. Ressalve-se que, face à abertura da economia, a harmonização é atributo que se impõe para salvaguardar a competitividade do produto nacional vis a vis o importado, dentre outros fatores;
- a manutenção do princípio misto atual origem/ destino por mais 4 anos (próxima gestão de governo) indica, por um lado, pela continuidade da guerra fiscal neste período, com implicações positivas e negativas para o Paraná, assunto complexo e que merece uma avaliação à parte. Por outro lado, a competência legislativa

imediate da União para o novo ICMS lhe permite restringir ou acabar com a guerra fiscal mesmo antes da adoção do princípio de destino, sem a contrapartida de eventuais vantagens decorrentes desta nova sistemática, cuja adoção terá início apenas a partir do 5º ano. Nesta 2ª hipótese os estados perdem a possibilidade de utilizar o ICMS como instrumento de política econômica antes de poder usufruir das vantagens do princípio de destino. Ou ainda, o estado continua tendo que suportar créditos de ICMS advindos de outros estados e não pode utilizar o imposto como instrumento para atração de empreendimentos. Cabe ressaltar ainda que o “roteiro” da proposta não permite visualizar se os estados poderão “trabalhar” com os prazos de recolhimento do ICMS, um dos instrumentos da guerra fiscal;

- na hipótese de manutenção da guerra fiscal por mais 4 anos, São Paulo perde investimentos e continua ganhando com a receita auferida na tributação parcial das operações interestaduais (alíquotas de 12% e 7%). Na hipótese da União legislar de modo a restringir ou acabar com a guerra fiscal tão logo seja instituído o novo ICMS, São Paulo ganha duplamente: continua a auferir receita nas operações interestaduais por 4 anos e pára de perder com a guerra fiscal que lhe retira investidores;
- o “roteiro” não aponta qual o mecanismo operacional para adoção do princípio de destino a partir do 5º ano. É de conhecimento que uma das grandes dificuldades para atribuir a titularidade da receita ao estado de destino reside na necessidade de definir o local e o mecanismo operacional de cobrança, de modo a reduzir a sonegação (que aumenta, por exemplo, com adoção de alíquota zero nas operações interestaduais) ou manter a autonomia (que é afetada, por exemplo, com cobrança na origem e remessa dos recursos ao estado de destino). Dizer que o princípio será o destino e não apontar a forma de operacionalizá-lo é praticamente letra morta. Neste particular a PEC 175/95 é mais exeqüível, ao propor o ICMS partilhado, entre outros aspectos, para atribuir à União a competência e cobrança das operações interestaduais;
- a manutenção do princípio misto por 4 anos e a lenta transição para o princípio de destino podem ser benéficos ao Paraná que, deste modo, poderá consolidar a mudança na base produtiva de sua economia e usufruir por algum tempo da

tributação das operações de saída para outros Estados (ex: automóveis). Tendo em vista que o Paraná já ficou no “contra-pé” com a energia elétrica (imunidade nas operações interestaduais), com as exportações desoneradas e mal compensadas tanto pelo FPEX como pelo *seguro-receita*, a adoção imediata do princípio de destino poderia ser mais traumático (em que pese que nossa balança comercial interestadual é superavitária desde meados da década de 80). Mesmo levando-se em conta o efeito multiplicador dos investimentos recentes na renda e consumo internos do Estado (tese Dr. Miguel Salomão), a adoção mais lenta do princípio de destino dará mais tempo para consolidar tais efeitos multiplicadores, enquanto pesa sobre as finanças do Estado o custo dos benefícios fiscais e outros concedidos para atrair investimentos;

- em contrapartida, mantida por mais tempo a atual sistemática de tributação mista, o Estado continuará tendo que suportar créditos advindos de outros Estados e a perder receita de ICMS decorrente estratégia de outros Estados para atração de empreendimentos, em prejuízo ao Paraná;
- o “roteiro” não aponta qual a fonte de financiamento do “mecanismo de compensação dos benefícios por prazo certo em relação a tributos extintos ou modificados”, a ser estabelecido em Lei. Em que medida o novo modelo afetará os “contratos/ compromissos” firmados pelo governo do Estado requer acesso ao detalhamento da proposta do governo federal;
- no que diz respeito ao Fundo de Equalização é necessário ter presente que a proposta aponta pela manutenção da atual receita disponível (Receita Disponível Atual = Receita Disponível Futura), circunstância em que, para os estados beneficiados no novo modelo haverá uma RD futura superior à RD presente e para os estados prejudicados financeiramente no novo modelo, será assegurada uma receita que tem-se revelado insuficiente para fazer frente às despesas, com o risco adicional de que os recursos do Fundo podem ser insuficientes para garantir a manutenção da receita atual. O Paraná, “engessado” na receita de ICMS do período jul/95 a jun/96 (corrigida pelo IGP/DI e acrescida de 7,16%), é um dos que podem ficar no “contrapé”;
- o “roteiro” não esclarece a equação matemática da cota-prêmio por esforço de arrecadação no Fundo de Equalização. Tendo em vista que por 4 anos é mantido

o princípio misto origem/destino (no qual, por ex., os estados tem que suportar créditos advindos de outros estados), há riscos de que estados francamente exportadores e com economias agrícolas ainda representativas, sejam “punidos” por mais que se esforcem para aumentar a arrecadação. É o que estaria ocorrendo com o Paraná caso tivesse optado pelo Fator de Eficiência Relativa no *seguro-receita* da Lei Kandir;

- o conteúdo genérico da proposta induz a interpretação de que a arrecadação global do novo ICMS seria distribuída por um “órgão independente” com atribuição também de administrar o Fundo de Equalização, questões que preocupam, como também a composição do órgão;
- o “roteiro” não contempla a qual justiça competirá decidir a respeito de matéria relacionada ao novo ICMS e adicionais, vácuo que poderá resultar em elevado contingencioso judicial face à competência híbrida do novo ICMS (risco de conflito de competência). Por exemplo, como a proposta não estabelece o mecanismo operacional para adoção do princípio de destino, também não contempla a quem compete a cobrança judicial da inadimplência relativa às operações interestaduais. Há risco de aumentar o contingencioso jurídico até que se firme jurisprudência no novo ICMS e adicionais;
- a proposta não permite visualizar a sistemática de incidência e cobrança dos adicionais do novo ICMS (Contribuição Social e Fundo de Equalização). Aponta-se pela inviabilidade técnica de incidência de adicionais em impostos plurifásicos, ao menos do ponto de vista do objetivo da simplificação. Se os adicionais incidirem uma única vez (na última etapa da “cadeia”) resulta comprometida sua capacidade arrecadatória. Se incidirem a cada etapa de circulação, implica na necessidade de controles separados/ paralelos para cada base e no fracionamento dos créditos relativos a cada um dos distintos tributos. Se incidirem a cada etapa de circulação sem direito a crédito, implica em incidência cumulativa (em que pese ser mais desejável incidência em cascata sobre base de cálculo de valor adicionado do que de faturamento). Entretanto, é possível que não estejamos compreendendo o mecanismo operacional de convivência destes tributos;

- o “roteiro” sequer faz referência às atribuições das esferas de governo no novo arranjo institucional. Tendo em vista que a tendência é de descentralização da execução para instâncias menores de governo (Municípios) e que as políticas macroeconômicas (estabilização econômica e redistribuição de renda) são caracteristicamente de competência da União, o novo papel do estado na economia é particularmente obscuro em relação à esfera estadual. Então pergunta-se: quais as atribuições dos governos estaduais para que se possa avaliar se o novo desenho tributário comporta as despesas correspondentes?
- o “roteiro” só menciona as transferências federais quando aponta que o seletivo comporá os fundos constitucionais. Tudo indica que o Fundo de Equalização terá que dar conta do grande hiato que se prevê entre a receita atual e a futura. Nada é dito a respeito do atual Fundo de Participação nas Exportações - FPEX, o único no qual o estado do Paraná tem detido coeficientes representativos de participação. A inclusão do IMF na cota-parte dos fundos constitucionais é necessária já que este imposto poderá ser compensado no IR, afetando o “bolo” das transferências federais;
- é razoável pressupor que o novo ICMS terá que arcar com os créditos acumulados, aliás este é um dos motivos para a manutenção do nome do imposto. Mas indaga-se se o novo ICMS não terá que arcar também com os créditos acumulados do IPI sejam os do próprio imposto, sejam os créditos presumidos remanescentes do ressarcimento da Cofins e Pis/Pasep incidentes sobre a aquisição de insumos para fabricação de produtos exportados (5,37% do valor dos insumos empregados - Lei nº 9.363/96).

Principais Virtudes da Proposta

- tendo o país aberto sua economia e exposto o produto nacional à competição internacional; tendo o governo federal adotado uma política cambial pouco flexível e reduzido sistematicamente as restrições às importações via redução de tarifas alfandegárias; tendo aderido à tarifa externa comum do Mercosul; são fatores, entre outros, que apontam pela incompatibilidade do ICMS na sistemática atual com a realidade econômica. O ICMS impõe barreiras nas fronteiras interestaduais superiores às com o exterior, entre outros

inconvenientes. Deste modo, o modelo proposto indica pela possibilidade de adoção de sistema mais simples que o atual;

- face aos fatores apontados, tudo indica também pela necessidade de harmonização, de modo a assemelhar a carga tributária e o modelo do STN aos padrões internacionais. A harmonização facilita a inserção competitiva no mercado externo e vai ao encontro da simplificação;
- o modelo contribui para modernização da economia, entendida aqui como possibilidade das empresas reduzirem custos, evitarem a verticalização dos negócios (estratégia defensiva para reduzir as etapas de circulação, para evitar incidências em cascata) e, por conseqüência, permitir que as empresas concentrem os esforços na missão principal, horizontalizando (por ex., via terceirização) as tarefas secundárias. Adicionalmente, a extinção das contribuições cumulativas (Cofins e Pis/Pasep) promove maior equidade fiscal tendo em vista que quanto mais numerosas e complexas são as cadeias produtivas, maior a carga tributária cumulativa final destas contribuições, verdadeiras barreiras alfandegárias às avessas, pois oneram mais o produto nacional (mais etapas) do que o importado (menos etapas);
- apesar de reduzir a autonomia dos estados, a possibilidade de restringir a guerra fiscal no futuro permite ampliar a base contributiva do novo ICMS, na medida em que, paradoxalmente, a guerra fiscal pode representar ganho quando se analisa isoladamente determinado estado, mas implica em perdas de receita na somatória a nível de total Brasil;
- a extinção da CSLL e correspondente fusão com o IRPJ permite simplificar e racionalizar o STN e contribui para reduzir as perdas que a tributação separada provoca nos fundos constitucionais;
- a transformação da CPMF em IMF, com possibilidade de compensação no IR, funcionará como um imposto de renda mínimo. É um imposto injusto, mas insonegável. É exeqüível sua adoção, desde que componha a cota-parte dos fundos constitucionais;
- em decorrência das virtudes apontadas, o modelo sinaliza positivamente ao mercado internacional e ao FMI (muda bastante para os contribuintes e para a economia), com manutenção do nível de receita atual por esfera de governo

(muda bastante para a economia mas procura deixar tudo como está para as esferas de governo, do ponto de vista financeiro) reduzindo os conflitos e resistências para sua aprovação, nas tabelas 14 e 15 (anexo V e VI) observaremos as discriminações das competências tributárias e dos recursos disponíveis..

3.5. Segunda Versão da PEC 175/95

Depois que o Ministro Pedro Parente (leia-se, o Ministério da Fazenda) apresentou, em dezembro de 1998, a proposta do Governo Federal para a reforma tributária, o Congresso, através da Comissão Especial de Reforma Tributária, instalada em março de 1999, passou a reunir opiniões de representantes de todos os setores produtivos e dos governos Federal, estaduais e municipais. O objetivo era apreciar a Proposta de Emenda Constitucional 175-A/95, com as modificações que se fizessem necessárias, levando em conta inclusive a nova proposta do Poder Executivo, encaminhada ao Relator como sugestão, bem como as diversas propostas que alteravam o Sistema Tributário Nacional e que tramitavam no Congresso Nacional.

Desde a instalação até a aprovação do relatório final, foram realizadas 78 audiências públicas e mais de 135 reuniões nos diversos Estados da Federação, envolvendo todos os setores da sociedade e do Governo. Além das mais de 200 emendas de parlamentares, a Comissão recebeu 48 propostas apresentadas pela sociedade civil organizada e quase mil sugestões para a proposta preliminar do relator. A Comissão de Reforma buscou uma solução para conciliar os objetivos de simplificar o sistema tributário, melhorar seus efeitos econômicos e preservar o grau de autonomia fiscal dos Estados compatíveis com as condições impostas pelo ambiente econômico.

3.5.1. Parecer do Relator Mussa Demes à PEC 175-A/95 na Versão 1999

O substitutivo apresentado pelo relator da Comissão Especial, Deputado Mussa Demes (PFL/PI), alterou a proposta original da PEC 175 em vários pontos

fundamentais, mas tentou manter o projeto original como espinha dorsal do novo texto. A opção do relator refletiu o conjunto de negociações políticas envolvendo chefes de governos estaduais e municipais, lideranças políticas e empresariais, e grupos de interesse que participaram ativamente da discussão da matéria, no âmbito da Comissão Especial, ao longo de vários meses.

Os critérios para elaboração do substitutivo seguiram algumas linhas básicas:

- a) foi rejeitada qualquer modificação constitucional que pudesse ser interpretada como um enfraquecimento do federalismo, isto é, foram rejeitadas normas com algum efeito de redução da autonomia financeira de estados, do distrito federal e dos municípios;
- b) foram incorporadas modificações no sentido de evitar disposições que afetassem negativamente os contribuintes, assim como foram introduzidos dispositivos para aumentar sua segurança;
- c) foi reforçada a competência do Poder Legislativo, através da rejeição de dispositivos que visavam a impedir sua iniciativa, a reduzir o número de casos em que deve participar da elaboração legislativa, a propor lei ordinária para casos típicos de demanda de lei complementar, entre outros;
- d) foi preservada a estrutura de benefícios fiscais da Zona Franca de Manaus, que seria drasticamente reduzida pela proposta original.

A seguir são indicadas as alterações introduzidas pela PEC nº175-A/95 e, entre parênteses, os artigos da Constituição alterados.

- **SIGILO BANCÁRIO** (art. 145, parágrafo acrescentado). O fisco federal poderá requisitar, na forma da lei, informações sobre operações financeiras dos contribuintes.
- **EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS** (arts. 148 e 150 §1º). Retira a obrigatoriedade de lei complementar para sua instituição, permite cobrá-los para absorver poder aquisitivo, deixa de exigir o caráter de urgência quando se destinar ao financiamento de investimentos públicos de relevante interesse nacional afasta a obediência ao princípio da anterioridade e suprime a vinculação da receita à despesa que fundamentou sua criação.

- PEDÁGIO (art. 150 V). Suprime a vinculação de sua cobrança à utilização de vias conservadas apenas pelo poder público.
- BENEFÍCIOS FISCAIS (art. 150, §6º). A iniciativa para sua concessão passa a ser da competência exclusiva do Poder Executivo (federal, estadual ou municipal).
- TRATADOS INTERNACIONAIS (art. 151, III). As isenções previstas em tratado, convenção ou ato internacional podem atingir os tributos estaduais e municipais.
- IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO (art. 153, I). Passa a incidir na importação de serviços.
- IPI (art. 153). É extinto a partir da entrada em vigor do ICMS federal.
- ITR (arts. 153 e 155). Transfere para os Estados a competência para instituí-lo e cobrá-lo, destinando 25% de sua receita aos Municípios.
- IMPOSTO SOBRE A RENDA (art. 153, III e §2º, III). Permite que seja exigido antecipadamente.
- IOF-OURO (art. 153, §5º). Suprime a referência à alíquota mínima de 1% incidente sobre o ouro definido como ativo financeiro ou instrumento cambial e a destinação da receita a Estados e Municípios.
- COMPETÊNCIA RESIDUAL (art. 154). Deixa de exigir lei complementar e o princípio da não cumulatividade para a instituição de imposto da competência residual da União; a receita desse imposto não será partilhada com os Estados.
- ICMS (art. 155, II e §2º). Será instituído e regulado por lei complementar federal, e arrecadado e fiscalizado pela União e Estados; a compensação será operada separadamente (débitos e créditos da União e débitos e créditos do Estado); os saldos credores dos contribuintes serão ressarcidos em dinheiro; a seletividade das alíquotas será obrigatória; as exportações de mercadorias e serviços gozarão de imunidade; as alíquotas federais e estaduais incidirão sobre a mesma base de cálculo e serão uniformes; as alíquotas do ICMS federal serão fixadas em lei (proibida a utilização de medida provisória), e poderão ser alteradas pelo Poder Executivo, não se lhes aplicando o princípio da anterioridade; as alíquotas do ICMS estadual serão fixadas pelo Senado Federal, podendo ser introduzido o princípio do pagamento no destino (desoneração das operações interestaduais) ou na origem (nesse caso, com transferência da receita ao Estado destinatário);

a redução da alíquota interestadual importará acréscimo dos mesmos pontos percentuais na alíquota federal; será mantida a imunidade nas operações interestaduais com petróleo e seus derivados e energia elétrica (ICMS estadual); a isenção e a não incidência serão uniformes em todo o País; lei complementar determinará o local das operações e prestações.

- ISS (art. 156, III). Substitui "definidos" por "especificados" em lei complementar, ao se referir aos serviços sujeitos ao imposto; além das alíquotas máximas, também as mínimas serão fixadas em lei complementar.
- IPTU (art. 156, I). Poderá ser progressivo, sem qualquer condição.
- ICMS MUNICIPAL (art. 158, IV e parágrafo). Os critérios de distribuição, aos Municípios, da parcela da receita do ICMS estadual serão fixados em lei complementar.
- FPE, FPM E FUNDOS DO N, NE E C-O (art. 159, I). Os recursos do IPI são substituídos pelos do ICMS federal: da receita do IR é excluída a parcela decorrente da incidência na fonte sobre rendimentos pagos pela União (e suas autarquias) e pelas fundações que instituir e manter.
- FUNDO DE EXPORTAÇÃO (art. 159, II). Será extinto.

Há, ainda, medidas de transição relativa aos impostos e fundos extintos ou alterados.

O Substitutivo do relator refletiu, em grande medida, as preocupações de natureza federativa, que sempre prevaleceram nos debates tributários, desde a Assembléia Nacional Constituinte. Invariavelmente, as medidas que buscavam limitar a possibilidade de concessão de benefícios e isenções, por parte dos entes subnacionais de governo, foram rejeitadas.

Os dispositivos que afetavam, de alguma forma, a atual estrutura de repartição de receitas também foram rejeitados, entre eles aqueles que aumentavam o poder da União de cobrar obrigações não cumpridas por parte de Estados e Municípios. Também foi limitada a flexibilização para utilização de empréstimos compulsórios e competências residual, pleiteada pela União.

No campo do ICMS algumas modificações foram introduzidas. O relator preservou a idéia central da proposta, de transformar o ICMS e o IPI em um só imposto, mais adequado às características de um imposto sobre o valor adicionado.

As diferenças surgem na forma de compensação das perdas e no período de transição.

A intenção da proposta Mussa Demes é tributar produtos e serviços no destino e não mais na origem ou na produção como é atualmente. O deputado assegurou que já existia consenso sobre esse aspecto na Comissão Especial.

O substitutivo do relator rejeitou as medidas que visavam reduzir as limitações para modificações nas regras tributárias, muitas das quais estavam sendo desconstitucionalizadas ou tendo retirado as exigências de lei complementar.

No campo dos impostos municipais, o substitutivo municipaliza o ITR, melhora o mecanismo de uniformização do ISS, retirando a exigência de alíquota mínima, introduzindo o princípio da tributação no local onde o serviço for prestado, e limita a utilização da progressividade do IPTU, medida favorável ao contribuinte. Ainda em relação aos municípios, o substitutivo introduz regra que desincentiva o processo de criação de novas municipalidades, que vem assolando o País, desde a promulgação da Constituição de 1988. O dispositivo determina que, na criação de novo município, o FPM dos demais municípios não será atingido, havendo redução somente do FPM do município cindido. Este tema já foi objeto de projeto de emenda constitucional separado, aprovado no Congresso.

A Zona Franca de Manaus foi preservada até 2013, assim como a exigência de aplicação de 50% dos recursos dos Fundos Regionais no semi-árido do nordeste, em atendimento aos interesses das bancadas do norte e nordeste.

Finalmente, o retorno das bases tributárias dos combustíveis à união, através do ICMS federal, foi condicionada à vinculação dos recursos arrecadados à aplicação na conservação de rodovias, medida contrária à necessidade de flexibilização das despesas, que, entre outras coisas, motivou a criação do Fundo de Estabilização Fiscal.

3.5.2. Comentários ao Relatório da Comissão Especial de Reforma Tributária.

Premida pelo tempo e criticada pelo Governo Federal a Comissão Especial de Reforma Tributária aprovou a versão do relator de 27/10/99, que havia por ele sido entregue oficialmente para a Comissão. Discutido o relatório, apreciados os

destaques e submetido a votação, foi aprovado com a redação que será apresentada oficialmente no plenário da Câmara oportunamente, o que até a presente data não aconteceu, já que o andamento foi mais uma vez postergado, tanto pelo afastamento do Governo Federal das negociações, quanto pelo advento das eleições de 2002. É necessário levar em conta que o Congresso Nacional possui uma dinâmica própria, influenciada diretamente pelos acontecimentos políticos, sociais e econômicos, e nesse contexto deverá encaixar-se a tramitação da reforma.

O relatório foi aprovado quase por unanimidade na Comissão (houve apenas um voto contra), mas, devido a divergências entre o parecer dos deputados e a posição do Governo Federal, não chegou a ser votado no plenário da Câmara. Persistem duas possibilidades: a adotada pelo parecer da Comissão, com um modelo de imposto sobre valor agregado - IVA - de arrecadação compartilhada entre União, Estados e Distrito Federal; e a defendida pelo Governo, na qual o mesmo modelo de imposto seria arrecadado pela União, com seu produto parcialmente distribuído aos Estados e Distrito Federal. Em ambos os casos, o novo tributo, cobrado no local de destino da mercadoria ou serviço, substituiria os atuais IPI, ICMS, Cofins, PIS e CPMF.

3.5.3. Avaliação do Relatório da Comissão Especial de Reforma Tributária.

Esta proposta altera significativamente a imposição tributária sobre o consumo pátria. São extintos os atuais IPI, ICMS estadual, ISS, COFINS, PIS e outros tributos, tal qual a CPMF. Por outro lado, são criados os Impostos da União, dos Estados e do Distrito Federal sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços (novo ICMS) e sobre Operações relativas à Circulação de Combustíveis Automotivos (ICA), o imposto sobre Venda a Varejo e Prestação de Serviços, de competência municipal, e uma nova Contribuição Social incidente sobre a receita das entidades integrantes do Sistema Financeiro Nacional.

Assim, a tributação do consumo será objeto de quatro tributos básicos: o novo ICMS, o ICA, o IVVS e a nova contribuição social sobre a receita. Aumentados para 6 (seis), se considerada a distinção entre os federais e estaduais ICMS e ICA.

O novo ICMS, de competência legislativa, regulamentar e normativa federal e com arrecadação e fiscalização compartilhada entre União, Estados e DF, consubstanciar-se-á num imposto geral sobre o consumo. Será não-cumulativo, de base ampla, com incidência sobre a generalidade de bens materiais e imateriais. Onerará as importações e não gravará as exportações, garantido a necessária competitividade aos produtos nacionais, e sua base de cálculo não contemplará o próprio imposto.

As suas alíquotas federais e estaduais, uniformes nacionalmente por mercadoria ou serviço, incidirão sobre a mesma base e serão segmentadas em 5 (cinco) níveis, a saber: especial, reduzida, padrão, ampliada e seletiva. As federais serão instituídas por lei, podendo ser alteráveis por decreto; as estaduais, fixadas pelo Senado Federal, poderão ser majoradas em até 20% (vinte por cento) por lei estadual.

A coordenação interestadual assentar-se-á no princípio do destino, cabendo aos estados consumidores, portanto, o montante da arrecadação do imposto. Sua efetivação dar-se-á através de 2 (duas) modalidades: nas operações interestaduais entre contribuintes do imposto, pela utilização do sistema do barquinho, mediante o qual, zera-se a alíquota estadual com a proporcional majoração da alíquota federal; nas operações interestaduais destinadas a não contribuinte do imposto ou a contribuinte submetido a regime simplificado, pela sistemática de fundinho, mediante o qual o imposto é recolhido à União, para posterior repasse aos Estados.

As parcelas estaduais e federais não se compensam, mas é asseguradas a compensação com as respectivas parcelas do ICA e, em alguns casos de acúmulo de saldo credor, do ICMS federal até mesmo com o IR e com a contribuição sobre a receita. Afora isto, será dada prioridade ao ressarcimento do saldo credor do imposto.

A parcela estadual do imposto será avessa a benefícios fiscais. Já no caso da parcela federal, os benefícios e a não-incidência, quando existentes, deverão ser

uniformes em todo o território nacional. A própria CF já afasta da incidência as prestações de serviços de navegação aérea e sobre serviços de radiodifusão sonora e de transmissão de sons e imagens, de recepção livre e gratuita.

Durante o quinquênio da transição, o ICMS será calculado por dentro, as alíquotas estaduais serão parametrizadas, a partir do padrão que é fixada em 15% (quinze por cento), e a transposição para o princípio do destino será gradual, a razão de 25% a contar do 3º (terceiro) ano.

Por fim, serão recepcionadas e mantidas as desonerações por prazo certo concedidas no âmbito do atual ICMS e a SUFRAMA terá seu prazo prorrogado por mais 10 (dez) anos.

Já o ICA será um imposto monofásico e único sobre combustíveis automotores definidos em lei complementar. Da mesma forma que o ICMS, a competência legislativa e normativa será da União, enquanto que a fiscalização e a arrecadação serão compartilhadas. Suas alíquotas, seletivas, também serão uniformes nacionalmente por mercadorias, devendo a parcela estadual do imposto ser destinada ao Estado de consumo do combustível, na forma regulamentada em lei complementar. As parcelas do imposto são compensáveis com o ICMS de responsabilidade da mesma pessoa política, sendo vedada a concessão de benefícios sobre a parcela estadual.

De qualquer sorte, é garantida imunidade ampla dos hidrocarbonetos líquidos em relação a qualquer imposto ou contribuição, exceto no tocante aos impostos sobre o comércio exterior e sobre as contribuições de intervenção ambiental e no domínio econômico.

No âmbito da tributação municipal de consumo, a grande novidade diz respeito à criação do IVVS, que será um imposto monofásico incidente sobre vendas a varejo de mercadorias e sobre serviços de alojamento, de alimentação e prestados a não contribuintes do ICMS/ICA, previstos em lei complementar. Este imposto gravará as importações e não onerará as exportações, terá suas alíquotas uniformes e será avesso a benefícios fiscais. Lei complementar definirá venda a varejo, os respectivos prazos de pagamento e as alíquotas máximas, que na transição serão de 4% (quatro por cento).

A contribuição sobre a receita ou faturamento terá seu campo de incidência restrito às instituições integrantes do sistema financeiro nacional, as quais, à evidência, serão desoneradas do ICMS. Em qualquer caso, serão não cumulativas, gravarão as importações e não onerarão as exportações e, juntamente com 75% (setenta e cinco por cento) do ICMS/ICA federal e demais contribuições sociais, financiará a seguridade social, o ensino fundamental e o fundo de amparo do trabalhador.

3.5.4. Relatório da Comissão Especial de Reforma Tributária e a “Guerra Fiscal” entre os Estados.

O que está dividindo os Estados é a possibilidade ou não de continuar fazendo guerra fiscal - a redução ou isenção do tributo para atrair novos investimentos. Deme impede essa disputa entre os Estados com a implantação da tributação no consumo, pelo qual a arrecadação ficaria integralmente com os Estados consumidores e não os produtores, como ocorre hoje.

Com isso, incentivos fiscais somente iriam atrair empresas interessadas em abastecer o Estado especificamente. Pelo modelo da Receita Federal, fica mantido parcialmente o atual regime de tributação na origem porque a proposta prevê a destinação de cerca de 35% da arrecadação do IVA para os Estados produtores (regime de tributação na origem). Isso possibilitaria que os governos estaduais usassem esses recursos para devolver às empresas o tributo recolhido, como na prática ocorre hoje, já que o ICMS é devolvido aos contribuintes por meio de empréstimos e outros benefícios.

A divisão dos Estados sobre as duas propostas deverá favorecer a tentativa da União de centralizar o sistema tributário, de acordo com avaliação de uma fonte qualificada do governo. Além disso, o ICMS nunca esteve tão desacreditado entre as autoridades estaduais, que já concordam com uma legislação nacional para o tributo no lugar das regras atuais, diferentes nos 26 Estados e Distrito Federal. O discurso contra a guerra fiscal - feita por meio de redução ou isenção da alíquota do ICMS - também enfraquece a continuidade do tributo em poder dos Estados.

De acordo com o Jornal do Estado de São Paulo (1999), o ambiente nunca esteve tão propício para reverter a descentralização tributária. "Agora é a hora de a União assumir o ICMS", afirmou a fonte. O ICMS, que arrecada em torno de 8% do Produto Interno Bruto (PIB), já tem um rendimento superior ao registrado na maioria dos países latino-americanos que cobram o IVA. Essa é uma das razões que aumenta o potencial de arrecadação do IVA no sistema brasileiro, que substituiria também outros tributos federais, num total de receitas estimado em R\$ 131,4 bilhões. Desse total, cerca da metade (R\$ 66,6 bilhões) são equivalentes ao que o ICMS arrecada hoje.

Os Estados que são contra a federalização do imposto, como, por exemplo, São Paulo, até agora deixaram claro apenas sua rejeição ao modelo da Receita Federal, mas não deixaram claro se apóiam a proposta de Demes. Eles representam 70% da arrecadação total do ICMS e são os principais combatadores da guerra fiscal. Eles aceitam uma legislação única para o IVA ou novo ICMS como forma de combater a guerra fiscal, mas não querem perder autonomia.

A esse grupo se contrapõem outros 13 Estados, que representam menos de 30% nas receitas anuais do ICMS e têm utilizado mais a guerra fiscal para atrair novos investimentos. Entre eles estão a Bahia e o Ceará, justamente aqueles que obtiveram a expansão dos investimentos por meio do deslocamento de indústrias tradicionalmente instaladas nas regiões Sul e Sudeste.

3.5.5. Visão dos Estados quanto ao Relatório da Comissão Especial da PEC 175-A/95

Toda proposta de mudanças enseja resistências das mais diversas partes envolvidas e afetadas. Assim, com certeza, também o será em relação a este como a qualquer outro projeto que pretenda modificar o sistema tributário nacional. Principalmente quando se encontram em disputa as discriminações de rendas entre os diversos atores da Federação.

O relatório da Comissão Especial centra-se, à evidência, na tributação de consumo. Até porque é neste domínio que se encontram as maiores disfunções no sistema tributário nacional, em especial no âmbito das contribuições sociais.

E, indiscutivelmente, na seara destas contribuições sociais o avanço é significativo, propiciando ganhos de qualidade, neutralidade, eficiência e simplificação no sistema. A extinção das diversas contribuições cumulativas sobre o faturamento e a criação de uma nova contribuição social sobre a receita das instituições financeiras, não-cumulativa, onerando as importações e não-incidente nas exportações é da mais alta relevância para o setor produtivo nacional e para a qualificação da imposição tributária pátria.

Portanto, no tocante à cumulatividade e à competitividade dos produtos nacionais, as alterações propostas foram extremamente felizes. Todavia, o mesmo já não se pode dizer quando se analisa a federalização do ICMS, a criação do ICA e do IVVS.

Primeiramente, importante que se ressalve a relevância da criação de um imposto do tipo IVA de base ampla, que englobe em seu campo incidental a integralidade das operações e das prestações. Mas, tal fato não pode fundamentar a federalização do mais importante e produtivo tributo nacional, qual seja o ICMS, nem mesmo a criação de um imposto municipal de consumo para substituir o ISS, no caso o IVVS. Para não falar-se na criação do despiciente ICA, cujas hipóteses de incidência poderiam, e deveriam, continuar sob o manto do ICMS, até mesmo sob a modalidade de substituição tributária.

Ademais, a manutenção do novo ICMS na esfera de competência impositiva dos Estados e do DF em nada prejudicaria a harmonização da tributação do consumo a nível interno e internacional, contrariamente ao que muitas vezes se escuta. As limitações na ordem jurídico-tributária derivada de ordenamentos nacionais, tais como leis complementares e resoluções do Senado, têm o condão de propiciar tal desiderato. Basta fazer com que sejam cumpridas, diferentemente do hoje ocorrido em relação a estas e ao próprio regramento do CONFAZ.

O melhor exemplo da possibilidade de sucesso na imposição de consumo com competência de entidades subnacionais é a própria União Européia (em que pese ainda não se constituir em uma Federação). Lá, embora a conformação dos impostos sobre o consumo seja atribuída à Entidade Supranacional, cabem aos Estados Nacionais as suas instituições. Mas nos estritos termos e limites definidos em diretivas e regulamentos integrantes do direito comunitário.

Sob todos os ângulos, portanto, é perfeitamente possível a manutenção da competência tributária do novo ICMS na esfera estadual.

De outra sorte, desnecessária a mudança de titularidade do novo ICMS para fins de extinção da cognominada e famigerada guerra fiscal. Esta já poderia ser repelida pelos próprios instrumentos legais atualmente existentes e anteriormente já referida. Entretanto, os propostos dispositivos constitucionais que vedam a concessão de isenções, de reduções de base de cálculo ou de qualquer outro incentivo relativo ao imposto, que prescrevem a uniformidade de alíquotas em todo o território nacional e destinam a arrecadação para o Estado de destino por si só já ensejarão o término de tão nociva prática no seio das finanças públicas.

Mas, ressalte-se, somente em relação à guerra fiscal no âmbito da receita do novo ICMS, eis que no domínio da despesa pública tal prática persistiria. Ou seja: a guerra fiscal não terminará efetivamente, apenas se transferirá para o campo orçamentário.

Ainda, no campo da vedação da concessão de incentivos e benefícios fiscais relativos ao novo ICMS cabe indagar-se a respeito do tratamento privilegiado atualmente concedido às micro e pequenas empresas. Seriam estes extintos? Ou continuariam a existir, até mesmo em função de dispositivo constitucional que lhes garante tratamento jurídico privilegiado para fins de simplificação de suas obrigações administrativas e tributárias? Independentemente da conclusão, não se pode olvidar da importância deste segmento empresarial no desenvolvimento nacional, em especial no atinente à promoção do emprego.

O sistema proposto, a rigor, é centralizador, complexo, não totalmente neutro, traz incerteza à arrecadação, aumenta o risco de evasão fiscal, promove a injustiça fiscal e não fortalece as administrações fiscais.

Centralizador, porque atenta contra o federalismo fiscal, esculpido como cláusula pétrea em nossa Lex Fundamental, quando federaliza a competência impositiva do novo ICMS, o principal e mais produtivo imposto nacional, bem como do ICA, fazendo com que todos os Estados e o DF fiquem na dependência de receitas relativas a tributos instituídos por outra pessoa política, no caso, a União.

Não totalmente neutro, quando possibilita que as alíquotas do ICMS possam ser majoradas pelos Estados, o que poderá ser determinante nas decisões de

consumo dos cidadãos, especialmente no tocante a bens e serviços de valores mais elevados, bem como quando pode ensejar a dupla incidência do ICMS e do ISS sobre vendas de mercadorias a contribuintes dos aludidos impostos.

Complexo, quando cria um modelo composto por um maior número de impostos sobre o consumo do que o atualmente existente, eis que, a rigor, coexistirão 2 (dois) ICMS, 2 (dois) ICAs e 1 (um) IVVS. Tudo potencializado pela multiplicidade de alíquotas, em especial pela possibilidade de majoração das alíquotas estaduais em até 20% (vinte por cento), e pela utilização do sistema do barquinho, de difícil operacionalização.

O sistema do barquinho frise-se, contribuirá em muito para a incerteza da arrecadação e para o aumento do risco de evasão fiscal. Isto porque ensejará a simulação de operações em função da existência de saldos credores no âmbito do imposto estadual ou federal, tudo com vistas à possibilidade da compensação fiscal.

Finalmente, promove a injustiça fiscal, à medida que mantém uma alta concentração da carga tributária sob a forma de imposição sobre o consumo, que, é notório, é relativamente mais regressiva do que as modalidades incidentes sobre as bases da renda e do patrimônio.

3.5.6. Emenda Aglutinativa da Comissão Tripartite à PEC 175-A/95

Em vista dos inevitáveis interesses antagônicos, enquanto o relatório Mussa Demes já estava sendo votado na Comissão Especial, pois já estava acabando o ano letivo de 1999, a PEC ainda estava sendo discutida na então denominada Comissão Tripartite, formada por membros da Comissão Especial de Reforma Tributária do Congresso, Executivo Federal e Secretários de Fazenda dos Estados. Várias versões de relatório da PEC 175/95 foram elaboradas pelos Estados, pela Receita Federal e pelo relator Mussa Demes, em intenso e gradual processo de ajuste de diferenças e busca de um possível consenso. A denominada Emenda Aglutinativa, resultante dos trabalhos da Comissão, é posterior à versão da PEC que foi aprovada oficialmente pela Comissão especial do Congresso.

Ocorre que os Estados não concordam em perder a competência impositiva sobre o ICMS nem com o modelo *barquinho* que integra a redação aprovada pela

Comissão Especial da PEC 175/95. A causa reside no aumento considerável das hipóteses de acúmulo de créditos para determinados contribuintes, em contrapartida ao acúmulo de débitos para outros, aumentando a complexidade do sistema ao invés de simplificar. O modelo desestrutura a maior virtude dos impostos sobre o valor agregado, que reside na diluição da carga tributária nas várias etapas do processo de produção e comercialização. E apesar da estratégica saída do Governo Federal das negociações, até mesmo em função da sua contrariedade pelo fim das contribuições cumulativas, incluiu-se esta questão no trabalho, pois é necessário ter presente que existe uma proposta alternativa de reforma tributária, que poderá ser apresentada em Plenário da Câmara dos Deputados, na forma de Emenda Aglutinativa.

A Comissão Tripartite substituiu o ICMS compartilhado entre a União e os Estados por dois ICMS's: um de competência federal, instituído e regulamentado pela União e não incidente sobre operações com energia elétrica, petróleo e seus derivados, combustíveis e minerais e sobre prestações de serviços de telecomunicações - ICA; outro de competência estadual, com princípios e conformação definidos em LC, instituído por Leis Estaduais e com regulamento e normatização nacionais únicos, emitidos pelo CONFAZ ou outro Órgão que o substituir - ICMS. O ICA também foi rejeitado pelos Estados, de modo que o ICMS estadual continuará sendo o único imposto a incidir sobre as transações da espécie, enquanto que o imposto federal incidirá sobre os demais produtos.

Objeto de discordância até mesmo entre as UF's é a adoção do princípio do destino e a convalidação dos benefícios fiscais concedidos à revelia do CONFAZ. Foi acordado a instituição do princípio de destino, com redação que contempla mais de um modelo de operacionalização, qual seja através do modelo barquinho ou outro (fundinho), delegado à LC estabelecer seus contornos, e pela recepção, transitória (pelo prazo máximo de 15 anos) dos benefícios fiscais concedidos por prazo certo.

Destaca-se também a criação de uma contribuição social incidente sobre receita, faturamento e importação de produtos e serviços do exterior, com vistas ao financiamento das ações na seguridade social. Será não-cumulativa, não incidirá na exportação, avessa a benefícios fiscais e poderá ter incidência monofásica.

A imprensa durante o ano de 2000 apontou conflitos de interesses entre as esferas de governo e os poderes, mas identificamos principalmente no Governo Federal o retardamento do andamento da reforma. A Receita Federal não desconsiderou o processo de negociação ocorrido na Comissão Tripartite, mas tem dificuldades concretas para aceitar a redação da Emenda Aglutinativa, em virtude do impacto financeiro decorrente da extinção das denominadas cumulatividades do STN, existentes principalmente nas contribuições sociais.

Diferentemente das demais reformas estruturais em curso na economia brasileira, a reforma tributária afeta as três esferas de governo, todas as empresas e todos os cidadãos, por isso a Constituição Federal reporta-se a Sistema Tributário Nacional. Disto decorre a complexidade na conciliação de interesses, no mais das vezes divergentes, e a dificuldade para obter o consenso. Isto não é diferente no processo atual de reforma tributária, que esbarra em condicionantes políticos que, de fato, têm impedido a tramitação da reforma desde o início. O quadro político ainda não está suficientemente claro e o presidente Fernando Henrique não investiu concretamente na reforma tributária.

Uma das dificuldades reside nas alíquotas necessárias em decorrência da extinção de vários tributos e conseqüente fusão de todos no chamando novo ICMS. O Grupo de Trabalho Reforma Tributária do CONFAZ elaborou profundo estudo para calcular a alíquota necessária para o novo imposto, de modo a atender o objetivo de manter o nível de arrecadação, que na ocasião trata-se do ano de 1999. A quantificação foi feita através de três métodos diferentes, de modo a melhor assegurar os resultados, os quais podem a seguir ser analisados, ressaltando sua inclusão no trabalho em virtude de tratar-se de único estudo feito a respeito na ocasião, as tabelas 16 a 18 (anexo VII a IX, respectivamente) explicitam e quantificam a identificação da base de cálculo bruta e líquida para o IVAA.

Deixa de ser feita avaliação da Emenda Aglutinativa em razão de ser um condensamento de todas as propostas anteriores; seria redundante analisar as mesmas vantagens e desvantagens.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Verificadas as propostas de reforma tributária em poder do Congresso Nacional, necessário se faz, os comentários a seguir:

Há uma forte pressão governamental para que o nível de receita auferida não sofra diminuição ou que de alguma forma possa ser incrementado, visto suas necessidades com relação aos compromissos externos e internos. Caso ocorra uma diminuição das receitas, aprovada no bojo da reforma poder-se-á inviabilizar a administração, nas próprias palavras do Governo,

Todas as propostas em andamento possuem uma coisa em comum, nenhuma delas ainda foi colocada em prática, e como não houve possibilidade material de avaliação quantitativa e qualitativa sob o aspecto econômico, não existe a possibilidade de afirmar categoricamente e sem margem de erro se haverá a tão propagada simplificação do sistema tributário; como em toda proposta de mudança sempre haverá resistência das partes envolvidas e afetadas, principalmente se levarmos em consideração quando envolve distribuição de rendas.

A maior rejeição as reformas da forma como está sendo conduzida, diz respeito aos Estados, a competência legislativa da União para o novo ICMS reduz drasticamente a autonomia política dos Estados; o principal imposto ICMS, que representa 8% do PIB, estará saindo de seu domínio e se for aprovado a adoção do princípio de destino puro, poderá desarticular alguns Estados. A diferente conotação para esta situação seria a proposta da Receita Federal (retorno ao Estado produtor de 35% do imposto incidente), porém, voltaríamos ao estado anterior de “guerra fiscal” pela possibilidade dos governos estaduais concederem de alguma forma que este percentual voltasse as mãos do fabricante ou produtor.

Outro fator preocupante é o fato da atuação do Senado, que poderá beneficiar um ou outro estado face sua representatividade; outro risco, o incentivo a exportação de matéria prima e semi-elaborados, desestimulando maior agregação de valor no mercado interno (matéria prima exportada é importada já elaborada com preço altíssimo).

O governo defende a idéia da arrecadação do IVA pela União, com seu produto parcialmente distribuído aos Estados e Distrito Federal, perguntamos: qual

garantia? O passado não recomenda. Melhor seria, fiscalização e arrecadação dos Estados e Distrito Federal com posterior remessa a União de sua parte.

Acreditamos que os derivados de petróleo deveriam continuar sob o manto do IVA (atual ICMS) persistindo algo do tipo substituição tributária e não sob o domínio da União tipo ICA (por ser uma arrecadação nobre e substancial os Estados e Distrito Federal devem ter direitos a sua parte no quinhão)

O sistema proposto, a rigor, é centralizador, complexo, não totalmente neutro, traz incerteza à arrecadação, aumenta o risco de evasão fiscal, promove a injustiça fiscal e não fortalece as administrações fiscais; estas afirmações foram devidamente explicitadas no decorrer do trabalho.

Apesar das ácidas críticas, as propostas também trazem avanço e pontos favoráveis, tais como: poderá propiciar competitividade de preço no mercado internacional com a desoneração das exportações; facilita a inserção do Brasil na economia global; cria restrições ao produto importado; diminuição da renúncia tributária (vide “guerra fiscal”); com a extinção de vários impostos cria a simplificação nas obrigações acessórias; se adotado o princípio de destino puro, propiciará ganho de receita para os Estados consumidores (Estados menos favorecidos em produção e altamente consumidores).

Como se pode observar, das colocações acima, tudo vai depender de como será aprovada a reforma tributária, o que realmente passará sob o crivo do Legislativo, poderemos ter um novo SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL voltado para a modernidade e em consonância com os demais países, criando competitividade em nossas exportações (nosso calcanhar de Aquiles), simplificando a burocracia, eliminando a quantidade excessiva de tributos, facilitando a vida do cidadão. Ou, a grande pergunta: o que sairá desta caixa de surpresas?

5. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AFFONSO, Rui de Britto Álvares Affonso e SILVA, Pedro Luiz Barros (Organ.). **Federalismo no Brasil. Reforma Tributária e Federação**. Fundap. Editora Unesp. 1995.

AMARAL, Antonio C. R. **Reforma tributária: exame e sugestões sobre a Nova proposição governamental**. 2 ed. - São Paulo: CIEE, 1998.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 4ª ed. Ampl. e atual. Em função da Constituição de 1988. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 1990.

BARATTO, Gedalva. **Reforma Tributária Sugerida Pelo GT/47 da COTEPE/ICMS:Avaliação do Estado do Paraná**. Curitiba: Secretaria de Estado da Fazenda do Paraná, Coordenação de Assuntos Econômicos, jul. 1999.

BARROS, E. Bastos de, **Comentários às novas alterações do Código de Processo Civil**, São Paulo, Editora Jurídica Brasileira, 1995.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 2ª ed., São Paulo, Saraiva, 1972.

BETTONI, Jaime, **Planejamento tributário**. Material didático do curso de pós-graduação em auditoria integral da Universidade Federal do Paraná, 2001.

BORGES, Humberto B. **Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR**. 6ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo, Atlas, 2001.

BORGES, José S. M. **Lei complementar tributária**, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998

Carlos E. CAVALCANTI e Sérgio PRADO. **Aspectos da guerra fiscal no Brasil**. IPEA/FUNDAP, 1998.

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário – 8ª Ed.**- São Paulo: Editora Malheiros, 1996

CARVALHO, Paulo de B. C. **Curso de direito tributário**. 5ª ed., atual. De acordo com a Constituição Federal de 1988. São Paulo, Saraiva, 1991.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 8ª Ed. - São Paulo:Saraiva, 1996

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL -16ª Ed.—São Paulo:Saraiva, 1998

COSTA, Alcides J. **IPTU - Progressividade**, *Rev. de Dir. Trib.*, 93/239,, 1999.

FANUCCHI, Fábio. **Curso de direito tributário brasileiro**. Vols. I e II, Ed. Resenha Tributária, São Paulo, 1992.

GAZETA MERCANTIL, , **Caderno Especial Fim de Semana**, p. 2. Sexta-feira, 18/11/1994.

HARADA, Kioshi. **Direito financeiro e tributário** - São Paulo: Atlas, 1995

JORNAL ESTADO DE SÃO PAULO. 08 de janeiro de 1999.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário : Imposto de Renda das Empresas**. Atualizado até 31-12-99 por Rutnéa Navarro Guerreiro e Sérgio Murilo Zalona Latorraca. São Paulo, Atlas, 2000.

MACHADO, Hugo de Brito. **Temas de Direito Tributário II**. São Paulo, Ed. Revista dos Tribunais, 1994.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Elisão e Evasão Fiscal**: Conferencista inaugural José Carlos Moreira Alves. São Paulo, Ed. Resenha Tributária: Centro de Extensão Universitária, 1988

MARTINS, Ives Gandra. **Sistema Tributário Nacional na Constituição de 1988**. São Paulo, Saraiva, 4ª ed. aum., 1992.

MINISTÉRIO DA FAZENDA/ COMISSÃO TÉCNICA PERMANENTE DO ICMS –
COTEPE/ICMS/ GT/47 REFORMA TRIBUTÁRIA / SUBFGRUPO DE
QUANTIFICAÇÃO. ESTIMATIVA DE IMPACTO DE PROPOSTA DE REFORMA
TRIBUTÁRIA. CENÁRIOS PARA PROPOSTA DO RELATOR MUSSA DEMES DE
27/10/1999.

ANÁLISE DAS PROPOSTAS DE EMENDAS REVISIONAIS. EMENDA Nº8.227-7 -
LUIZ ROBERTO PONTE. Março de 1999.

MORAES, Bernardo Ribeiro de, **Compêndio de direito tributário**, Rio de Janeiro, Forense, 1984.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa Nogueira. **Curso de direito tributário**. 15ª ed. atual., São Paulo, Saraiva, 1999.

PEIXOTO, Marcelo Magalhães. **Projeto de mini reforma tributária(Uma análise das medidas anunciadas pelo Governo Federal em 29/06/2001)**. In: Jus Navigandi, n. 52. Capturado 15.JUL.2002.

REZENDE, Fernando. **Evolução da Estrutura Tributária: Experiências Recentes e Tendências Futuras. Planejamento e Políticas Públicas**, IPEA, nº 13. jun/1996.

SILVA, José Afonso da, **Curso de direito constitucional positivo**, São Paulo, Revista dos Tribunais, 5ª ed., 1989. p.45.

SZKLAROWSKY, Leon Frejda. **A verdadeira reforma tributária**. In: Jus Navigandi, n. 18. <http://www1.jus.com.br/> Capturado 01.Ago.2002.

TORRES, Heleno. **Direito Tributário Internacional: planejamento tributário e operações transnacionais**. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2001.

6. ANEXOS

ANEXO I - Comparativo das Estimativas de Arrecadação do Deputado Luiz Roberto Ponte (Análise da Emenda nº 8.227-7) e do Grupo de Trabalho Reforma Tributária CONFAZ com os Dados da Receita Federal

Tabela 10 - COMPARATIVO DAS ESTIMATIVAS DE ARRECADAÇÃO DO DEPUTADO LUIZ ROBERTO PONTE (ANÁLISE DA EMENDA Nº 8.227-7) E DO GRUPO DE TRABALHO REFORMA TRIBUTÁRIA CONFAZ COM OS DADOS DA RECEITA FEDERAL

IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES	Estimativa Ponte		Estimativa Receita Federal			
	US\$ milhões	% no PIB (2)	Com o PIB do Deputado		Com PIB da Rec. Federal	
			US\$ milhões	% no PIB (1)	US\$ milhões	% no PIB (3)
TRIBUTOS						
Imp. s/ o Comércio Exterior	{ 3.750 a	{ 1 a	1.715	0,46	1.715	0,38
Imp. s/ a Propriedade Imobiliária	7.500 }	2% }	1.578	0,42	1.578	0,35
Imp. s/ Movim. e Transmiss. Financeira	19.500	5,2	11.600	3,09	11.600	2,55
Imp. Seletivo	56.250	15,0	48.834	13,1	48.834	10,73
s/ cigarros	4.500	1,2	3.876	1,0	3.876	0,85
s/automóveis	13.125	3,5	8.273	2,2	8.273	1,82
s/ bebidas	7.500	2,0	6.675	1,8	6.675	1,47
s/ combustíveis	16.875	4,5	16.769	4,5	16.769	3,69
s/ energia	9.750	2,6	8.091	2,2	8.091	1,78
s/ telecomunicações	4.500	1,2	5.150	1,4	5.150	1,13
s/ outros bens e serviços	...	...	...	...	...	...
Imp. s/ a Renda						
Remessa lucro e apl. financ.	Residual	0,0	112	0,03	112	0,02
s/ lucro (alternativo)	11.250	3,0	5.785	1,54	5.785	1,27
TAXAS						
Contribuição de melhoria	...	...	...	...	...	...
CONTRIBUIÇÕES						
Contr. dos empregados s/ salários	10.125	2,7	4.347	1,16	4.347	0,96
TOTAL	{ 100.875 a 104.625 }	{ 26,9 a 27,9 }	73.971	19,8	73.971	16,3
GANHO C/ REDUÇÃO DA ADM. TRIB.	18.750	5,0	645	0,17	645	0,14
TOTAL GERAL	{ 119.625 a 123.275 }	{ 31,9 a 32,9 }	74.616	19,97	74.616	16,44

(1) É necessário consultar as justificativas da emenda 8.227-7 e o trabalho da Receita Federal "Avaliação da Proposta de Emenda Constitucional".

Nº 17 " e "consolidação das Propostas de Reforma Tributária" para entender a metodologia de cálculos e os resultados das duas estimativas;

(2) PIB de US\$ 375 bilhões utilizados pelo Deputado

(3) PIB de US\$ 455 bilhões, utilizado pela Receita Federal para calcular a carga tributária global do país atualmente e que resultou em 23,29% do PIB

ANEXO II - Recursos Efetivamente Disponíveis por Esferas de Governo

Tabela 11 – RECURSOS EFETIVAMENTE DISPONÍVEIS POR ESFERAS DE GOVERNO

Impostos a Partilhar	US\$ milhões		% no PIB		
	Estimativa Ponte	Estimativa Receita Federal	Estimativa Ponte	Estimativa Receita Federal	
			PIB 375 US\$ bilhões	PIB US\$ 375 bilhões	PIB US\$ 455 bilhões
Imp. s/ o Comércio Exterior	{ 3.750 a 7.500 }	1.715	1,00	0,46	0,38
Imp. s/ a Propriedade Imobiliária		1.578	1,00	0,42	0,35
Imp. Seletivo		48.834	15,00	13,10	10,73
Total	63.750	52.127	16,00	13,98	11,46

Partilha	% no Total a Partilhar	US\$ milhões		Situação Atual		Seguridade Social-US\$ milhões		
		Estimativa Ponte	Estimativa Rec. Federal	% no Total	US\$ milhões	Estimativa Ponte	Estimativa Rec. Federal	Sistema Atual
União	34%	21.675	17.723	35%	25.122	...	...	...
Estados	40% (1)	25.500	20.851	41%	29.624	...	...	...
Municípios	25% (2)	15.937	13.032	23%	16.419	...	...	...
Fundo Regional	1%	638	521	1%	805	...	...	...

TOTAL	100%	63.750	52.127	100	71.970	29.625	16.059	34.003
-------	------	--------	--------	-----	--------	--------	--------	--------

(1) critério de distribuição entre os Estados:

- 30% proporcional à arrecadação do imp. seletivo s/ os bens e serviços consumidos no Estado e DF
- 45% população
- 5% território
- 20% Lei-Complementar - equilíbrio sócio-econômico entre os Estados e DF

(2) critério de distribuição entre os Municípios:

- 30% proporcional à arrecadação do imposto s/ a propriedade no município ou DF
- 45% população
- 5% território
- 20% Lei-Complementar - equilíbrio sócio-econômico entre os Municípios e DF

Elaboração: Gedalva Baratto (Janeiro/94)

ANEXO III - Discriminação das Competências Tributárias

Tabela 12 - DISCRIMINAÇÃO DAS COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS

SITUAÇÃO ATUAL	SITUAÇÃO PROPOSTA
UNIÃO	UNIÃO
Imp. Importação – II Imp. Exportação – IE Imp. s/ Operações Financeiras - IOF Imp. s/ Grandes Fortunas – IGF Imp. de Renda – IR Imp. Territorial Rural – ITR Imp. s/ Produtos Industrializados - IPI Taxas Contribuição de Melhoria Contribuições: Empregado/ Empregador s/ Folha Contr. Finan. Seguridade Soc. - Cofins PIS/PASEP S/ Lucro Líquido Salário Educação FUNDAF	Imp. Importação - II Imp. Exportação - IE Imp. s/ Operações Financeiras - IOF Imp. s/ Grandes Fortunas - IGF Imp. de Renda - IR ICMS Federal Taxas Contribuição de Melhoria Contribuições: Empregado/Empregador s/ Folha Contr. Financ. Seguridade Soc. - Cofins PIS/PASEP S/ Lucro Líquido Salário Educação FUNDAF
ESTADOS:	ESTADOS:
ICMS IPVA ITCMD Adicional IR (EC nº 3 extinguiu a partir de 1996) Taxas Contribuição de Melhoria	ICMS Estadual IPVA ITCMD ITR Taxas Contribuição de Melhoria
MUNICÍPIOS:	MUNICÍPIOS:
IPTU ITBI ISS IVVC (EC nº 3 extinguiu a partir de 1996) Taxas Contribuição de Melhoria	IPTU ITBI ISS Taxas Contribuição de Melhoria

Elaboração: Gedalva Baratto (1995)

ANEXO IV - Recursos Efetivamente Disponíveis por Esferas de Governo

Tabela 13 - RECURSOS EFETIVAMENTE DISPONÍVEIS POR ESFERAS DE GOVERNO

TRIBUTOS		PARTILHA ATUAL			PARTILHA DEFINITIVA PROPOSTA			OBSERVAÇÕES
COM PET.	DENOMI NAÇÃO	UNIÃO	ESTADOS	MUNI CÍP.	UNIÃO	ESTADOS	MUNICIP.	
U N I ÃO	I. Import.	100%			100%			
	I. Export.	100%			100%			
	IOF	100%			100%			
	IGF	100%			100%			
	IR	53%	21,5%+3%	22,5%	53%	21,5%+3%	22,5%	passa p/ a compet. dos Estados em 1996
	ITR	50%		50%				
	IPI	43%	21,5+3+10%	22,5%				extinto a partir de 1998; Fundo Transitório p/ Compensar os Est. em 1996 e 1997, composto por mais 10% do IPI
	ICMS Fed.				53%	21,5%+3%	22,5%	Institui a partir de 1998; Fundo Transitório de Compensação para os Estados composto por 15% do ICMS Fed. em 1998, 10% em 1999, 5% no ano 2000 e extinto a partir do ano 2001
E S T A D O S	ICMS		75%	25%				compet. Concorrente a partir de 1998
	ICMS Est.					75%	25%	a partir de 1998
	IPVA		50%	50%		50%	50%	
	ITCMD		100%			100%		extinto a partir de 1996 pela EC nº 3
	AIR		100%					
	ITR					75%	25%	compet. Estadual a partir de 1996
M U N I C.	IPTU			100%			100%	
	ITBI			100%			100%	
	ISS			100%			100%	
	IVVC			100%				extinto a partir de 1996 pela EC nº 3

Elaboração: Gedalva Baratto (1995)

ANEXO V - Proposta de Reforma Fiscal do Executivo Federal de nov/1998
(1) – Discriminação das Competências Tributárias (2)

Tabela 14 - PROPOSTA DE REFORMA FISCAL DO EXECUTIVO FEDERAL DE NOV/1998 (1) - DISCRIMINAÇÃO DAS COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS (2)

SITUAÇÃO ATUAL UNIÃO	SITUAÇÃO PROPOSTA UNIÃO	PRINCIPAIS OBSERVAÇÕES S/ ALTERAÇÕES (3) UNIÃO
IMPOSTOS: Imp. Importação – II Imp. Exportação – IE Imp. Renda – IR Imp. S/ Operações Financeiras – IOF Imp. S/ Grandes Fortunas - IGF Imp. Territorial Rural – ITR Imp. S/ Produtos Industrializados - IPI Competência Residual Extraordinários CONTRIBUIÇÕES: Empregador s/ Folha Salários Empregado s/ Folha Salários Contr. Finan. Seguridade Social - COFINS Contr. Prov.s/ Movimen. Financeira - CPMF Contr. Social s/ Lucro Líquido - CSLL Contr. ao PIS/ PASEP Contr. Salário Educação Contr. Plano Seguridade dos Servidores	IMPOSTOS: Imp. Importação – II Imp. Exportação – IE Imp. Renda – IR Imp. S/ Operações Financeiras - IOF Imp. S/ Grandes Fortunas - IGF Imp. Territorial Rural – ITR Imp. Seletivo - IS Imp.S/ Movimentação Financeira – IMF Competência Residual Extraordinários CONTRIBUIÇÕES: Empregador s/ Folha Salários Empregado s/ Folha Salários Contr.Financ.Seg.Social s/ Receita ou Faturam. Contr. ao PASEP Contr. Plano Seguridade dos Servidores	 inclui tributação de serviços importados mantido mantido mantido passa a dispensar LC p/ sua instituição LC poderá delegar competência para o Estados monofásico s/ energia/petróleo, combust., lubrif./fumo/bebidas/veículos/embarc./aeronaves/comunic./supérfluos pessoa jurídica poderá compensar em outros tributos federais mantida; LC pode autorizar . empresas a contribuir s/ o faturamento mantida mantém p/ situações que não seja devido o Novo ICMS; não cumulativa; não incide s/ exportações; transformada em imposto sem vinculação à saúde integrará o IRPJ mantido s/ órgãos da adm. pública, na forma de contr. s/ receita ou faturamento substituída por Adicional do Novo ICMS mantida

Continua

FEDERAÇÃO	FEDERAÇÃO	FEDERAÇÃO
	IMPOSTOS: Novo ICMS Alíquota da União Alíquota dos Estados e DF Adicional p/ Finan. Do Fundo de Equalização Adicional p/ Finan. Seguridade Social Adicional p/ Finan. Ensino Fundamental	competência legislativa da União; arrecadação e fiscalização dos Estados não cumulativo; inclui serviços; permite créditos do ISS; tributa importações; não tributa exportações alíquota única (admitida essencialidade por LC); alíquota uniforme nacional órgão União/Estados p/ uniformizar procedimentos; órgão União/Estados p/ distribuir o produto da arrecadação adicional p/ suprir em parte extinção da CSLL, PIS e COFINS adicional substitui o salário educação
ESTADOS	ESTADOS	ESTADOS
IMPOSTOS: ICMS IPVA ITCMD CONTRIBUIÇÕES: Contr. Plano Seguridade dos Servidores	IMPOSTOS: IPVA ITCMD CONTRIBUIÇÕES: Contr. Plano Seguridade dos Servidores	transformado em Novo ICMS; imposto da federação mantido mantido mantida
MUNICÍPIOS	MUNICÍPIOS	MUNICÍPIOS
IMPOSTOS: ISS IPTU ITBI CONTRIBUIÇÕES: Contr. Plano Seguridade dos Servidores	IMPOSTOS: Novo ISS IPTU ITBI CONTRIBUIÇÕES: Contr. Plano Seguridade dos Servidores	permite compensação no Novo ICMS mantido mantido mantido mantida

(1) ao final da implantação do novo sistema; (2) as três esferas podem instituir taxas e contribuição de melhoria; (3) partilha a seguir

Elaboração: Gedalva Baratto 03/12/98

ANEXO VI - Proposta de Reforma Fiscal do Executivo Federal – nov/1998
(1) – Discriminação dos Recursos Disponíveis

Tabela 15 - PROPOSTA DE REFORMA FISCAL DO EXECUTIVO FEDERAL - NOV/1998 (1) - DISCRIMINAÇÃO DOS RECURSOS DISPONÍVEIS

COM-PETÊNCIA	SITUAÇÃO ATUAL					SITUAÇÃO PROPOSTA								OBSERVAÇÕES
	IMPOSTOS	PARTILHA				IMPOSTOS	PARTILHA							
	CONTR.	UNIÃO	ESTADOS	MUNICÍPIOS	FUNDO REGIONAL	SEGUR. SOCIAL	CONTR.	UNIÃO	ESTADOS	MUNICÍPIOS	FUNDO REGIONAL	SEGUR. SOCIAL	FUNDO EQUAL.	
UNIÃO	II	100%					II	100%						
	IE	100%					IE	100%						
	IOF	100%					IOF	100%						
							IGF	100%						
	ITR	50%		50%			ITR	50%		50%				LC pode atribuir aos Est. com % 50% p/ os Mun. o FPEX é extinto
	IPI	43%	21,5%+7,5%	22,5%+2,5%	3%		Seletivo	53%	21,5%	22,5%	3%			
	IR	53%	21,5%	22,5%	3%		IR	53%	21,5%	22,5%	3%			
	CPMF	100%					IMF	100%						
	Contr.s/ Folha Sal.					100%						100%		
	Contr.Sal. Educ.	...	...	...			Adic. do Novo ICMS	...	...	...				mediante projeto, p/ entre União, Est. e Mun.
FEDER.	COFINS					100%	Contr.s/Rec.ou Fatur.					100%		
	Contr. PIS/ PASEP					100%	Contr. PASEP							
	CSLL					100%								
							Novo ICMS	Alíquota ou percentual da União	75% da receita que lhe pertence	25% da receita pertencente aos Estados	Adicional do Novo ICMS	Adicional do Novo ICMS		projeto só estabelece % dos Munic.; Fundo Equalização p/ assegurar atual Rec. Disp. na transição; Adicionais e % ou Alíquotas da União e Estados vai depender de LC
	ICMS		75%	25%										
	IPVA		50%	50%			IPVA		50%	50%				
	ITCMD		100%				ITCMD		100%					
	ISS			100%			Novo ISS			100%				
MUNIC.	IPTU			100%			IPTU			100%				
	ITBI			100%			ITBI			100%				

Elaboração: Gedalva Baratto 03/12/98

**ANEXO VII - Identificação da Base de Cálculo Bruta e Líquida para o IVAA
– 1) Partindo da “Equação Consumo” do Método 1 (Constante
de Estudo à parte) – em R\$ mil**

TABELA 16 - IDENTIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO BRUTA E LÍQUIDA PARA O IVAA

1) PARTINDO DA "EQUAÇÃO CONSUMO" DO MÉTODO 1 (CONSTANTE DE ESTUDO À PARTE) - EM R\$ MIL

Premissas
1) Base de Cálculo Bruta do ICMS
1.1) Valores Contábeis: Base de Cálculo Ampliada do ICMS (inclui imp. Indiretos)
1.2) Valores Base de Cálculo: Consumo Tributado do ICMS (inclui imp. Indiretos)
1.3) Valores Col. Isenta Não Tributada: Base de Cálculo Não Tributada do ICMS (não inclui ICMS; inclui outros Imp. Ind.)
2) Base de Cálculo Bruta do ISS
2.1) Base de Cálculo Ampliada dos Serviços P/ o IVA - (inclui imp. Indiretos)
3) Base de Cálculo Bruta Total Para Um IVA Amplo (inclui impostos indiretos)
3.1) IVA Amplo (extinção dos benefícios fiscais)
3.2) IVA Restrito (manutenção dos benefícios fiscais)
3.3) IVA Médio (extinção de 50% dos benefícios)
4) Impostos Indiretos e PPE Contidos na Base de Cálculo do ICMS e do ISS a Serem Substituídos Pelo IVAA
ICMS
IPI
Cofins
Pis/Pasep
ISS/Empresas (62%)
CPMF
Salário Educação
PPE (estimativa)

Continua

5) Base de Cálculo Líquida Para Um IVA (sem impostos indiretos)
5.1) IVA Amplo (extinção dos benefícios fiscais)
5.2) IVA Restrito (manutenção dos benefícios fiscais)
5.3) IVA Médio (extinção de 50% dos benefícios)
6) Alíquotas Necessárias Para Um IVA Amplo Recompôr a Receita dos Atuais Imp. Indiretos "Por Fora"
6.1) Com a extinção dos benefícios fiscais
6.2) Com a manutenção dos benefícios fiscais
6.3) Com a extinção de 50% dos benefícios fiscais

Nota: os impostos para 1999 foram previstos pela Receita Federal e o ICMS por esta equipe; referidos impostos devem ser deduzidos da Base de Cálculo Bruta estimada para um IVA amplo, ou seja, a preço de mercado, que contém referidos impostos. A base do IVA de 1999 foi estimada a partir da base de 1998, corrigida pela variação do IGP/DI acontecida até set/99 e prevista para out a dez/99 (10,11% em 1999/98), considerando-se ainda uma variação neutra do PIB em 1999/98

COTEPE/ICMS GT/47 REFORMA TRIBUTÁRIA SUBGRUPO DE QUANTIFICAÇÃO
Coordenação: Gedalva Baratto SEFA/PR

ANEXO VIII - Identificação da Base de Cálculo Bruta e Líquida para o IVAA
– 2) Partindo da “Alíquota Média Ponderada Nominal do
ICMS” do Método 2 (Constante de Estudo à parte) – em R\$ mil

TABELA 17 – IDENTIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO BRUTA E LÍQUIDA PARA O IVAA
2) PARTINDO DA "ALÍQUOTA MÉDIA PONDERADA NOMINAL DO ICMS" DO MÉTODO 2 (CONSTANTE DE ESTUDO À PARTE) – EM R\$ MIL

Premissas	1997	1998	1999 Previsão
1) Base de Cálculo Bruta do ICMS			
1.1) Valores Contábeis: Base de Cálculo Ampliada do ICMS (inclui imp. Indiretos)	433.130.795	445.717.383	490.779.410
1.2) Valores Base de Cálculo: Consumo Tributado do ICMS (inclui imp. Indiretos)	318.426.911	323.534.689	356.244.046
1.3) Valores Col. Isenta Não Tributada: Base de Cálculo Não Tributada do ICMS (não inclui ICMS; inclui outros Imp. Ind.)	114.703.884	122.182.694	134.535.364
2) Base de Cálculo Bruta do ISS			
2.1) Base de Cálculo Ampliada dos Serviços P/ o IVA - (inclui imp. Indiretos)	73.341.745	72.810.218	80.171.331
3) Base de Cálculo Bruta Total Para Um IVA Amplo (inclui impostos indiretos)			
3.1) IVA Amplo (extinção dos benefícios fiscais)	506.472.540	518.527.601	570.950.741
3.2) IVA Restrito (manutenção dos benefícios fiscais)	391.768.656	396.344.907	436.415.377
3.3) IVA Médio (extinção de 50% dos benefícios)	449.120.598	457.436.254	503.683.059
Continua			
4) Impostos Indiretos e PPE Contidos na Base de Cálculo do ICMS e do ISS a Serem Substituídos Pelo IVAA	121.886.318	124.241.120	145.030.535
ICMS	59.563.946	60.919.107	66.587.893
IPI	16.833.000	16.306.000	16.000.000
Cofins	19.118.000	18.745.000	32.000.000
Pis/Pasep	7.590.000	7.547.000	9.700.000
ISS/Empresas (62%)	3.182.918	3.224.000	3.528.042
CPMF	6.909.000	8.118.000	7.900.000
Salário Educação	2.689.454	2.382.013	2.460.000
PPE (estimativa)	6.000.000	7.000.000	6.854.600
5) Base Consumo Para Um IVA (sem impostos indiretos)			
5.1) IVA Amplo (extinção dos benefícios fiscais)	384.586.222	394.286.481	425.920.206
5.2) IVA Restrito (manutenção dos benefícios fiscais)	269.882.338	272.103.787	291.384.842
5.3) IVA Médio (extinção de 50% dos benefícios)	327.234.280	333.195.134	358.652.524
CONTINUA NA PÁGINA SEGUINTE			
6) Alíquotas Necessárias Para Um IVA Amplo Recompôr a Receita dos Atuais Imp. Indiretos "Por Fora"			
6.1) Com a extinção dos benefícios fiscais	31,69	31,51	34,05
6.2) Com a manutenção dos benefícios fiscais	45,16	45,66	49,77
6.3) Com a extinção de 50% dos benefícios fiscais	37,25	37,29	40,44

Nota: os impostos para 1999 foram previstos pela Receita Federal e o ICMS por esta equipe; referidos impostos devem ser deduzidos da Base de Cálculo Bruta estimada para um IVA amplo, ou seja, a preço de mercado, que contém referidos impostos. A base do IVA de 1999 foi estimada a partir da base de 1998, corrigida pela variação do IGP/DI acontecida até set/99 e prevista para out a dez/99 (10,11% em 1999/98), considerando-se ainda uma variação neutra do PIB em 1999/98

**ANEXO IX - Identificação da Base de Cálculo Bruta e Líquida para o IVAA
– 3) Partindo da “Alíquota Média Ponderada Efetiva do ICMS”
do Método 3 (Constante de Estudo à parte) – em R\$ mil**

TABELA 18 - IDENTIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO BRUTA E LÍQUIDA PARA O IVAA
3) PARTINDO DA "ALÍQUOTA MÉDIA PONDERADA EFETIVA DO ICMS" DO MÉTODO 3 (CONSTANTE DE ESTUDO À PARTE) - EM R\$ MIL

Premissas	1997	1998	1999 Previsão
1) Base de Cálculo Bruta do ICMS			
1.1) Valores Contábeis: Base de Cálculo Ampliada do ICMS (inclui imp. indiretos)	434.258.190	454.998.864	500.999.249
1.2) Valores Base de Cálculo: Consumo Tributado do ICMS (inclui imp. indiretos)	319.554.306	332.816.170	366.463.885
1.3) Valores Col. Isenta Não Tributada: Base de Cálculo Não Tributada do ICMS (não inclui ICMS; inclui outros Imp. Ind.)	114.703.884	122.182.694	134.535.364
2) Base de Cálculo Bruta do ISS			
2.1) Base de Cálculo Ampliada dos Serviços P/ o IVA - (inclui imp. Indiretos)	73.341.745	72.810.218	80.171.331
3) Base de Cálculo Bruta Total Para Um IVA Amplo (inclui impostos indiretos)			
3.1) IVA Amplo (extinção dos benefícios fiscais)	507.599.935	527.809.082	581.170.580
3.2) IVA Restrito (manutenção dos benefícios fiscais)	392.896.051	405.626.388	446.635.216
3.3) IVA Médio (extinção de 50% dos benefícios)	450.247.993	466.717.735	513.902.898
4) Impostos Indiretos e PPE Contidos na Base de Cálculo do ICMS e do ISS a Serem Substituídos Pelo IVAA	121.886.318	124.241.120	145.030.535
ICMS	59.563.946	60.919.107	66.587.893
IPI	16.833.000	16.306.000	16.000.000
Cofins	19.118.000	18.745.000	32.000.000
Pis/Pasep	7.590.000	7.547.000	9.700.000
ISS/Empresas (62%)	3.182.918	3.224.000	3.528.042
CPMF	6.909.000	8.118.000	7.900.000
Salário Educação	2.689.454	2.382.013	2.460.000
PPE (estimativa)	6.000.000	7.000.000	6.854.600

Continua

5) Base de Cálculo Líquida Para Um IVA (sem impostos indiretos)			
5.1) IVA Amplo (extinção dos benefícios fiscais)	385.713.617	403.567.962	436.140.045
5.2) IVA Restrito (manutenção dos benefícios fiscais)	271.009.733	281.385.268	301.604.681
5.3) IVA Médio (extinção de 50% dos benefícios)	328.361.675	342.476.615	368.872.363
Continua na página seguinte			
6) Alíquotas Necessárias Para Um IVA Amplo Recompôr a Receita dos Atuais Imp. Indiretos "Por Fora"			
6.1) Com a extinção dos benefícios fiscais	31,60	30,79	33,25
6.2) Com a manutenção dos benefícios fiscais	44,97	44,15	48,09
6.3) Com a extinção de 50% dos benefícios fiscais	37,12	36,28	39,32

Nota: os impostos para 1999 foram previstos pela Receita Federal e o ICMS por esta equipe; referidos impostos devem ser deduzidos da Base de Cálculo Bruta estimada para um IVA amplo, ou seja, a preço de mercado, que contém referidos impostos. A base do IVA de 1999 foi estimada a partir da base de 1998, corrigida pela variação do IGP/DI acontecida até set/99 e prevista para out a dez/99 (10,11% em 1999/98), considerando-se ainda uma variação neutra do PIB em 1999/98

Nota Final: há outros caminhos para estimar a base consumo, mas preferimos, sempre que possível, trilhar caminhos que utilizassem as informações prestadas pelos próprios contribuintes, tendo em vista que não é exequível contar com uma redução da sonegação em curto prazo, inclusive em vista do tamanho que terá que assumir a alíquota. Elaboramos três cenários, cada qual utilizando uma metodologia diferente, de modo a testar a consistência dos demais.